

**DECIZIE NR. 593/ CA/ 2010 - R**

Ședința publică din data de 2010

PREȘEDINTE :

JUDECĂTOR :

JUDECĂTOR :

GREFIER :

\*\*\*\*\*

Pe rol fiind soluționarea recursurilor în contencios administrativ declarate de recurentele pârâte **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR și ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI ORADEA** – ambele cu sediul în Oradea, str. D. Cantemir, nr. 2-4, jud. Bihor, în contradictoriu cu intimatul reclamant din Oradea, str. nr. , et. , ap. , împotriva Sentinței nr. / CA/ 2010, pronunțată de Tribunalul Bihor, având ca obiect **anulare act administrativ fiscal**.

La apelul nominal făcut în cauză se constată lipsa părților.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință, învederându-se instanței că recursurile sunt scutite de plata taxelor de timbru, intimatul reclamant a depus la dosar întâmpinare în două exemplare, s-a solicitat judecarea cauzei și în eventuala lipsă a părților de la dezbateri, după care:

CURTEA DE APEL

**DELIBERÂND:**

Asupra recursurilor de față, constată următoarele:

Prin Sentința nr. 200 / CA / 23.04. 2010, Tribunalul Bihor a admis cererea precizată formulată de reclamantul **AVR. P. BUCU** cu domiciliul în Oradea, str. Moscovei, nr.4, et.I, ap.1, județul Bihor, în contradictoriu cu pârâtele **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR** și **ADMINISTRATIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI ORADEA** ambele cu

sediul în Oradea, str. Dimitrie Cantemir, nr.2-4, județul Bihor și în consecință a dispus anularea Deciziei nr. / 07. 01. 2009 precum și a Deciziilor nr. / 01. 2009, emise de către pârâte.

Pentru a pronunța astfel, instanța de fond a reținut că obiectul dedus judecării îl reprezintă identificarea legală a titularului obligației fiscale stabilite prin deciziile de impunere nr. / 01. 2009, nr. / 08. 01. 2009, nr. / 08. 01. 2009, nr. / 08. 01. 2009 dispuse de organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Oradea.

Din examinarea acestor decizii, instanța a constatat că Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Oradea a stabilit că titular al obligației fiscale pentru activitatea de lichidator și expertiză contabilă este persoana fizică

de către plătitorii de venituri, au obligația, în vederea înregistrării, să depună la organul fiscal competent declarația de înregistrare fiscală”.

Prin declarația privind veniturile estimate din activități independente pentru anul 2008 care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere atacate, Cabinetul de Insolvență a încunoștințat organele fiscale despre activitatea desfășurată, respectiv aceea de insolvență și expertiză contabilă, precum și despre veniturile nete din activitățile independente desfășurate.

Deși textele de lege menționate mai sus stabilesc în mod clar titularul obligației fiscale pentru veniturile obținute din activități independente, pârâta, prin încălcarea acestor dispoziții legale, precum și a Ordinului M.F.P. nr. 1346/ 14. 08. 2006 privind procedura de atribuire a codului de înregistrare fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii liberale, care, în cap. I pct. 4, menționează că, codul de înregistrare fiscală este utilizat de contribuabili persoane fizice care desfășoară activități liberale în relația cu organul fiscal competent și cu ceilalți contribuabili, a stabilit prin decizia de impunere ca fiind titular al obligației fiscale persoana fizică identificată prin CNP, și nu Cabinetul de Insolvență, identificat cu codul de identificare fiscală nr. 1198047.

Sușinerile pârâtei, conform căroră titularul obligației fiscale este persoana fizică, sunt contrazise și de dispozițiile art. 5 din O.U.G. 86/2006, privind organizarea activității practicienilor în insolvență, potrivit căroră, cabinetul individual își constituie un patrimoniu propriu, supus regulilor patrimoniului profesional de afectațiune.

Totodată, trimiterile la dispozițiile O.M.F. nr. 2.371 din 12 decembrie 2007, pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la Titlul III din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, nu sunt exacte, întrucât, din formularul tipizat privind venitul estimativ 220 din anexa 3, rezultă că identificarea contribuabilului se va face fie prin cod numeric personal fie prin număr de identificare fiscală.

Aceste dispoziții nu contravin celor deja invocate, ci, interpretate în context, conduc la concluzia că titularul obligațiilor fiscale menționate în deciziile de impunere menționate este cabinetul de insolvență, identificat prin CIF, iar nu persoana fizică, astfel cum în mod eronat a apreciat pârâta.

***Împotriva acestei sentințe, în termen și scutit de plata taxelor de timbru, au declarat recurs DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR și ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI ORADEA.***

În recursul formulat, recurenta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BIHOR a solicitat admiterea recursului și în temeiul art. 304 pct. 9 și 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, casarea hotărârii cu consecința respingerii acțiunii față de D.G.F.P. Bihor.

În motivarea recursului său arată că instanța a interpretat greșit aplicabilitatea în cauză a dispozițiilor art. 72 alin. 1 din O.G. 92/ 2003, neținând cont de prevederile exprese ale Ordinului nr. 1346/ 14. 08. 2006 privind aprobarea Procedurii de atribuire a codului de înregistrare fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere, potrivit cărora: „prevederile prezentei proceduri se aplică persoanelor fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere” și că: „pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale potrivit reglementărilor în domeniul impozitului pe venit datorat pentru veniturile proprii, codul de identificare fiscală utilizat de persoanele fizice este codul numeric personal, potrivit art. 69 alin. 1 lit.b din OG 92/ 2003, rep. cu modificările și completările ulterioare.”

De asemenea, potrivit prevederilor art.40 al. 1, și art. 41 lit. a, coroborate cu art. 46 al. 1 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, impozitul pe venit se aplică, în cazul persoanelor fizice rezidente cu domiciliul în România veniturilor obținute din orice sursă, atât din țară cât și din afara ei. Veniturile din activități independente, în speță din profesii libere, sunt venituri supuse impozitului pe venit.

Practic prevederile pct. 5.1. ale cap. 1 din Ordinul 1346/ 2006 reprezintă o excepție în ce privește identificarea persoanelor fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere în raporturile cu organul fiscal, aplicabilă doar în cazul veniturilor supuse impozitului pe venit.

Instanța nu a ținut cont nici de dispozițiile OMF 2371/2007 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr.571/ 2003 și a Instrucțiunilor de completare a formularului „Declarație privind veniturile realizate”, anexa 2, conform căroră la rubrica date de identificare a contribuabilului se înscrie codul numeric personal, respectiv numărul de identificare fiscală pentru persoanele nerezidente.

Mai mult decât atât, în cadrul unui dosar având același obiect, respectiv dos. nr. /111/2008, aflat pe rolul Tribunalului Bihor, reclamantul a atacat cu excepția de nelegalitate art.1 din OMF 2371/2007, declarația 200 (privind veniturile realizate) și declarația 250 (decizie de impunere anuală) raportat la OMF 1346/2006 anexa 3 și art.72 alin.1 lit. e, resp. art. 73 din OG 92/2003, soluția instanței investită cu soluționarea excepției, Curtea de Apel Oradea fiind de respingere a excepției de nelegalitate invocate de către reclamant.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale exprese care reglementează modul de impunere în cazul veniturilor supuse impozitului pe venit a categoriei de contribuabili din care face parte reclamantul, la care am făcut referire, respectiv modul de identificare a contribuabilului în relația cu organele fiscale (doar în ceea ce privește declarația privind venitul estimat și declararea veniturilor realizate - OMF 2371/ 2007 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/ 2003 și a Instrucțiunilor de completare a formularului „Declarație privind veniturile realizate”, anexa 2 și a declarației privind venitul estimat) și faptul că depunerea Declarației privind venitul estimat este o obligație ce revine persoanelor fizice autorizate, iar Cabinetul de Insolvența este o persoană fizică autorizată să desfășoare profesii liberale și nu o entitate distinctă de persoana fizică, considerăm că în mod legal A.F.P.M. Oradea a stabilit ca titular al obligației fiscale persoana fizică

În drept a invocat prevederile art. 304<sup>1</sup> Cod de procedură civilă.

**În recursul său Administrația** Finanțelor Publice a municipiului Oradea a solicitat potrivit art.304 pct.9 Cod procedura civila, modificarea Sentinței civile nr. 320/ CA/ 2010, pronunțată de Tribunalul Bihor, în cauza ce privește pe contestatorul , în sensul menținerii Deciziei nr. / 17.03.2009 a D.G.F.P. Bihor, a Deciziilor nr. , nr. , nr. , nr. si nr. , emise de A.F.P.M. Oradea, ca legale și temeinice.

În motivare arată că în hotărârea instanței de fond se interpretează greșit raportul material fiscal existent în deciziile de impunere atacate. În ceea ce privește impozitul pe venit, raportul material fiscal se realizează între bugetul de stat și persoana fizică autorizată. În această situație, contribuabilul este evidențiat pe cod numeric personal, indiferent dacă veniturile sunt realizate din salarii, activități independente și profesii libere, investiții, cedarea folosinței bunurilor

etc. Art. 72 alin.1 lit. e Cod procedura fiscala, invocat in hotărârea atacata, se refera la obligația de înregistrare fiscala a persoanei fizice autorizate și nu la modul in care aceasta este perceputa in cadrul raportului material fiscal.

Codul fiscal atribuit identifica contribuabilul, persoana fizica ce este autorizata sa desfășoare activități independente si profesii liberale, in raportul material fiscal, referitor la obligația acestuia de plata a TVA (dupa caz) si a contribuțiilor datorate bugetelor asigurărilor sociale ori fondurilor speciale reținute de la angajați.

Depunerea Declarației privind venitul estimat este o obligație ce revine persoanelor fizice autorizate, iar Cabinetul de insolventa este o persoana fizica autorizata sa desfășoare profesii liberale si nu o entitate distincta de persoana fizica. In ce privește prevederile legale prevăzute de Ordinul nr. 1346/ 14.08.2006 al M.F.P. invocate in sentința civila recurată, referitoare la procedura de atribuire a codului de înregistrare fiscala pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice independente, menționam ca in capitolul I pct. 5.1. al aceluiași ordin se prevede ca: "Pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale potrivit reglementărilor în domeniul impozitului pe venit datorat pentru veniturile proprii, codul de identificare fiscală utilizat de persoanele fizice este codul numeric personal, potrivit art. 69 alin. (1) lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare...". De asemenea, potrivit prevederilor art. 40 al. 1, si art.41 lit. a) coroborate cu art.46 alin. 1.1 din Codul fiscal, impozitul pe venit se aplica, in cazul persoanelor fizice rezidente cu domiciliul in România, veniturilor obținute din orice sursa atât din tara cat si din afara ei.

Veniturile din activități independente, in speța, din profesii libere, sunt venituri supuse impozitului pe venit.

În drept a invocat prevederile art.69 al. 1 li. b si art. 72 Cod de procedura fiscala, art. 40 al. 1, art. 41 lit. a si art. 46 al. 1 Cod fiscal.

**Prin întâmpinarea** depusă la dosar, intimatul solicită respingerea recursului formulat de către D.G.F.P. Bihor si menținerea sentinței nr. 2010, ca temeinica si legala, întrucât, referitor la faptul ca pentru veniturile din profesii liberale titular al obligației de plata a impozitului pe venit din profesii libere, este Cabinet de Insolventa si Expertiza Contabila identificat cu CF s-au pronunțat instanțe de judecata in mai multe dosare. Cu cheltuieli de judecată în ambele instanțe.

A învocat faptul că, în sensul arătat s-a pronunțat Judecătoria Oradea în dosarul [redacted] / 2008 prin sentința [redacted] / [redacted] 2009 și Tribunalul Bihor în dosarul nr. [redacted] / [redacted] / 2008 prin sentința [redacted] / CA / 2009 și în dosarul [redacted] / [redacted] / 2009 prin care constată că titularul obligației fiscale este Cabinetul de Insolvență și Expertiza Contabilă [redacted] identificat cu CF [redacted].

Între timp în dosarul [redacted] / [redacted] / 2009 prin Sentința nr. [redacted] / [redacted] / 2010 data de Tribunalul Bihor instanța a decis că A.F.P. face confuzie între contribuabilul persoană fizică identificată cu CNP și persoană fizică autorizată Cabinet de Insolvență și Expertiza Contabilă [redacted] identificat cu CF [redacted]. În acest dosar s-a anulat Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit nr. [redacted] / [redacted] / 2009 pentru anul 2009 emisă de parată, ca fiind netemeinică și nelegală.

***Verificând sentința recurată prin prisma motivelor de recurs invocate și din oficiu, conform art. 304 raportat la art. 306 și 304 ind.1 Cod Procedură Civilă, pe baza actelor și lucrărilor dosarului, se constată că aceasta este temeinică și legală.***

Instanța reține că, în speță Cabinetul de insolvență [redacted] este persoană fizică autorizată să desfășoare profesii libere, înregistrată fiscal sub nr. [redacted], fapt ce rezultă din Declarația privind veniturile estimate din activități independente (fila 2), cabinet care desfășoară activități contabile și de insolvență și este distinct de persoana fizică [redacted] Nicușor, identificat cu codul numeric personal.

După cum a reținut și instanța de fond, potrivit art. 73 din OG nr.92/2003 plătitorii de impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat au obligația de a menționa pe facturi, scrisori, oferte, comenzi sau pe orice alte documente emise, codul de identificare propriu.

Prin urmare, legiuitorul face distincție între persoana fizică și persoana fizică care desfășoară activități economice independent sau exercită profesii libere, aspect ce rezultă cu claritate din prevederile art. 72 (1) lit. b). și e) din OG nr. 92/2003, care reglementează codul de identificare fiscală pentru fiecare dintre cele două categorii de persoane precum și din prevederile art. 7 alin.3 din OUG nr.86/2006, potrivit cărora creditorii ale căror creanțe sunt născute din activitatea profesională a practicianului în insolvență care are ca formă de exercitare a profesiei cabinetul individual, vor urmări bunurile aflate în patrimoniul de afectațiune al cabinetului și numai în măsura în care



acestea nu sunt suficiente, pot fi urmarite bunurile aflate in proprietatea practicianului in insolventa.

Nu poate fi retinuta ca relevanta nici afirmatia recurentelor potrivit careia exceptia de nelegalitate a OMF nr. 2371/2007 a fost respinsa ca neintemeiata, atata vreme cat, dupa cum a retinut si instanta, din acest ordin si din formularul tipizat privind venitul estimativ 220 anexa 3, reiese ca identificarea contribuabilului se va face fie prin cod numeric personal fie prin numar de identificare fiscala.

Prin raportare la cele constatate, criticile aduse hotararii prin prisma motivului de recurs prevazut de art. 304 pct.9 Cod Procedura Civila apar ca neintemeiate, atata vreme cat instanta a retinut corect starea de fapt si a aplicat normele legale incidente, stabilind ca, in spea, titular al obligatiei de plata este contribuabilul Cabinetul de insolventa si nu persoana fizica

Pentru aceste considerente, in temeiul art. 312 raportat la art. 316 Cod Procedura Civila, constata ca nu sunt incidente in cauza motive de modificare ori de casare a hotararii, astfel ca va respinge recursurile ca nefondate.

Ia act ca nu s-au solicitat cheltuieli de judecata in recurs.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
IN NUMELE LEGII  
D E C I D E :**

**RESPINGE** ca nefondate recursurile în contencios administrativ declarate de recurentele pârâte **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE BIHOR și ADMINISTRAȚIA FINANȚELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI ORADEA** – ambele cu sediul în Oradea, str. D. Cantemir, nr. 2-4, jud. Bihor, în contradictoriu cu intimatul reclamant ~~XXXXXXXXXX~~ din Oradea, str. ~~XXXXXXXXXX~~, nr. ~~XXXXXX~~, et. 1, ap. 1, împotriva Sentinței nr. ~~XXXXXX/XXXXXX/2010~~ 2010, pronunțată de Tribunalul Bihor, pe care o menține în totul.

Fără cheltuieli de judecată în recurs.

**I R E V O C A B I L Ă.**

Pronunțată în ședință publică azi, ~~XXXXXX~~. 2010.

PREȘEDINTE

JUDECĂTOR

JUDECĂTOR

GREFIER



(Cu opinie separată)