



DECIZIA nr.313/2009/2010

Directia Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș - Serviciul Registru Contribuabili și Declarații Fiscale Persoane Fizice, prin adresa nr.../30.10.2009, înregistrată sub nr.../05.11.2009, asupra contestației formulate de **dl. ...**, împotriva Deciziei de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare pentru autovehicule nr.../24.09.2009, comunicată petentului la data de 12.10.2009, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș sub nr.../26.10.2009, a fost depusă în termenul prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei** reprezentând diferență de taxă pe poluare pentru autovehicule.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209, alin.(1), lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal învestită să se pronunțe asupra contestației formulate.

A) Prin contestația înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg. Mureș sub nr.../26.10.2009, petentul solicită anularea Deciziei de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare pentru autovehicule nr.../24.09.2009, invocând următoarele:

Nu este de acord cu stabilirea diferenței de taxă pe poluare, întrucât pentru înmatricularea autoturismului marca VW, tip VENTO, având seria de șasiu ..., a fost obligat să achite suma de ... lei stabilită prin Decizia de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule nr.../26.02.2009.

Taxa pe poluare are un caracter ilicit, care se concretizează în primul rând prin raportarea art.148 alin.(2) din Constituția României la art.90 alin.(1) din Tratatul Comunităților Europene. Astfel, textul constituțional amintit precizează că, "... urmare a aderării, prevederile tratatelor constitutive ale Uniunii Europene, precum și celelalte reglementări comunitare cu caracter obligatoriu, au prioritate față de dispozițiile contrare din legile interne, cu respectarea prevederilor actului de

aderare", iar la art.90 alin.(1) din Tratatul Comunității Europene se stipulează că, "nici un stat membru nu aplică direct sau indirect, produselor altor state membre impozite directe sau de altă natură mai mari decât cele care se aplică, direct sau indirect, produselor naționale similare". Totodată, taxa pe poluare este în discordanță cu principiile instituite de C.J.C.E. în urma deciziilor de interpretare, decizii care sunt obligatorii pentru toate statele membre.

În al doilea rând, nelegalitatea taxei pe poluare constă în faptul că nu există un act administrativ fiscal prin care aceasta să fie încasată. Astfel, față de prevederile art.41 și următoarele din Codul de procedură fiscală, potrivit cărora "actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale", care trebuie să conțină datele de identificare ale contribuabilului sau ale împuternicitului acestuia, motivele de fapt, numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal precum și posibilitatea de a fi contestat, petentul invocă faptul că, singurul înscris care se eliberează în urma încasării taxei pe poluare este o chitanță, care nu îndeplinește nici una din cerințele anterior menționate. Totodată, față de cerințele prevăzute de Codul de procedură fiscală în ceea ce privește comunicarea actului administrativ fiscal (prin primirea actului sub semnătură de către contribuabil sau împuternicitul său, prin poștă, e-mail, fax, publicitate, etc.) consideră că, chitanța emisă odată cu încasarea taxei nu poate avea natura juridică a unui act administrativ fiscal.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în temeiul dispozițiilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare pentru autovehicule nr..../24.09.2009, organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Tg.Mureș – Serviciul Registru Contribuabili și Declarații Fiscale Persoane Fizice, au stabilit în sarcina **d-lui** ... o diferență de taxă pe poluare în sumă de ..., calculată ca diferență între:

- taxa pe poluare pentru autovehicule datorată potrivit legii, în sumă de ... lei, și

- taxa pe poluare pentru autovehicule stabilită prin Decizia nr..../26.02.2009 de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule, în sumă de... lei.

C) Având în vedere constatările organului de impunere, motivele contestatorului, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative incidente în speță, se rețin următoarele:

În fapt, urmare cererii înregistrate la Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș sub nr..../25.02.2009, prin care **dl.** ..., a solicitat calcularea taxei pe poluare în vederea efectuării primei înmatriculări în România a autovehiculului marca VOLKSWAGEN, Tip 1HXO/VENTO, categoria auto M1, norma de poluare E2, număr identificare ..., număr omologare ..., an fabricație 1996, serie carte auto ..., data primei înmatriculări în străinătate 23.02.1996, prin Decizia de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule nr..../26.02.2009, organele fiscale au stabilit în sarcina petentului taxa pe poluare în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile

Ordonanței de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, în vigoare până la data publicării Ordonanței de urgență a Guvernului nr.208/2008 pentru stabilirea unor măsuri privind taxa pe poluare pentru autovehicule.

Ulterior emiterii și comunicării Deciziei de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule nr.../26.02.2009, organele fiscale au reanalizat documentația depusă de dl. ... împreună cu cererea de stabilire a taxei pe poluare, constatând că autoturismul pentru care s-a solicitat calculul taxei a fost achiziționat de petent, în vederea înmatriculării în România, ulterior datei de 15.12.2008, respectiv la data de 24.02.2009, așa cum reiese din contractul de vânzare-cumpărare pentru un autovehicul folosit, încheiat la data de 24.02.2009 între dl. X domiciliat în ..., în calitate de vânzător, și petent în calitate de cumpărător.

Prin urmare, organele fiscale au concluzionat că, aspectele constatate urmare reanalizării documentației depuse de petent împreună cu cererea de stabilire a taxei pe poluare, conduc la anularea dreptului de a mai beneficia de prevederile art.II alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.7/2009 privind modificarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, fapt pentru care, prin Decizia de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare pentru autovehicule nr.../24.09.2009 au stabilit în sarcina contribuabilului, o diferență de taxă pe poluare în sumă de ... lei.

În ceea ce privește susținerea petentului potrivit căreia nu este de acord cu stabilirea diferenței de taxă pe poluare, întrucât, pentru înmatricularea autoturismului în cauză a fost obligat să achite suma de ... lei stabilită prin Decizia de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule nr.../26.02.2009, se rețin următoarele:

În drept, referitor la obligația plății taxei pe poluare, art.4 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.50/2008 privind instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule prevede că aceasta intervine:

"a) cu ocazia primei înmatriculări a unui autovehicul în România; (...)"

Art.3 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.686/2008, menționează:

"În vederea calculării taxei de către autoritatea fiscală, persoana fizică sau persoana juridică în numele căreia se efectuează înmatricularea, denumite în continuare contribuabili, trebuie să prezinte, în copie și în original, următoarele documente:

a) cartea de identitate a vehiculului; și

b) în cazul autovehiculelor rulate achiziționate din alte state, un document din care să rezulte data primei înmatriculări a acestora, și, după caz, declarația pe propria răspundere prevăzută la art.5 alin.(4), precum și rezultatul expertizei tehnice efectuate de Regia Autonomă "Registrul Auto Român" ori rezultatul evaluării individuale efectuate potrivit art.5 alin.(20)".

Referitor la nivelul taxei pe poluare pentru autovehicule, **art.II alin.(1)** din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.7/2009 privind modificarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru

autovehicule, prevede: "Pentru autovehiculele achiziționate în vederea înmatriculării în România înainte de data de 15 decembrie 2008 și care nu au fost înmatriculate în România până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se aplică nivelul taxei pe poluare pentru autovehicule prevăzut în Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 50/2008, cu modificările ulterioare, în vigoare până la data publicării Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 208/2008*) pentru stabilirea unor măsuri privind taxa pe poluare pentru autovehicule".

În completarea celor prevăzute anterior, același act normativ prevede la **art.III** următoarele:

"Prin autovehicule achiziționate în vederea înmatriculării în România înainte de data de 15 decembrie 2008, în sensul prevederilor **art.II alin.(1)**, se înțelege:

a) autovehiculele pentru care a fost lansată comanda fermă anterior datei de 15 decembrie 2008 și pentru care se face dovada plății integrale sau a unui avans;

b) autovehiculele ce au fost introduse în țară și pentru care se face dovada cu carnet de TIR/CMR/CIM și/sau dovada radierii din țara de proveniență, documente emise înainte de 15 decembrie 2008;

c) autovehiculele pentru care s-a eliberat dovada de înmatriculare provizorie de către autoritățile din țara de proveniență a autovehiculului, emisă înainte de 15 decembrie 2008".

Referitor la documentația necesară calculării taxei pe poluare Ordonanța de urgență a Guvernului nr.7/2009 stipulează la **art.IV** următoarele:

"Pentru a beneficia de prevederile **art.II alin. (1)**, persoana fizică sau juridică prezintă autorității fiscale competente pentru calculul taxei pe poluare, în vederea luării în evidență, în termen de 20 de zile calendaristice de la intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, o cerere însoțită de unul dintre documentele prevăzute la **art.III lit. a)** sau **b)**, iar în situația prevăzută la **art.III lit. c)**, documentul va fi însoțit și de declarația pe proprie răspundere, în formă autentică, din care să reiasă că autovehiculul a fost achiziționat anterior datei de 15 decembrie 2008 în vederea înmatriculării în România".

Față de prevederile legale anterior citate se reține că, în vederea calculării taxei de către autoritatea fiscală, contribuabilul a anexat cererii de stabilire a sumei datorate cu titlu de taxă pe poluare următoarele documente:

- cartea de identitate a vehiculului eliberată de Registrul Auto Român;
- declarația pe propria răspundere privind rulajul mediu anual la data înmatriculării în România a autovehiculului;
- documentul din care rezultă data primei înmatriculări în străinătate a autovehiculului;
- dovada radierii din țara de proveniență anterior datei de 15.12.2008, respectiv la data de 25.08.2008;
- contractul de vânzare-cumpărare încheiat la data de 24.02.2009 între dl. Y, domiciliat în ..., în calitate de vânzător, și petent, în calitate de cumpărător.

Inițial, la calculul taxei pe poluare organele fiscale au avut în vedere doar dovada radierii autovehiculului din țara de proveniență la data de 25.08.2008, în baza căreia au concluzionat că cererea de stabilire a taxei pe poluare intră sub incidența prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, cu modificările și completările ulterioare, forma anterioară intrării în vigoare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.218/2008, respectiv că, pentru autoturismul în cauză era asigurată conformitatea cu prevederile art.III lit.b) și art.IV din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.7/2009 privind modificarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule.

În vederea aplicării unitare a dispozițiilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr.7/2009 privind modificarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, **prin circulara nr.804.205/03.03.2009**, Agenția Națională de Administrare Fiscală a precizat că, "achiziția în vederea înmatriculării trebuie să fi fost efectuată de aceeași persoană care solicită calculul taxei pe poluare și care, pentru a se încadra în prevederile art.II alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.7/2009, trebuie să prezinte unul din documentele prevăzute la art.III lit.a)-c) din aceeași ordonanță".

Totodată, prin adresa nr.874.277/23.03.2009 Direcția Generală Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../27.03.2009, a precizat următoarele:

"Organul fiscal trebuie să analizeze achiziția pe care a făcut-o persoana care solicită calculul taxei pe poluare, și nu întregul șir al tranzacțiilor ce au avut ca obiect respectivul autovehicul.

Relevant pentru organul fiscal trebuie să fie ultima achiziție, deoarece aceasta constituie dovada că persoana care solicită înmatricularea a achiziționat respectivul autovehicul înainte de 15 decembrie 2008, în vederea înmatriculării în România.

În situația în care, au fost emise Decizii de calcul al taxei pe poluare cu aplicarea dispozițiilor art.II alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.7/2009, deși contribuabilii care au solicitat calculul taxei pe poluare fie achiziționaseră autovehiculele după data de 15.12.2008, fie le achiziționaseră anterior datei de 15.12.2008, dar nu în vederea înmatriculării în România, precizăm că este necesară întocmirea de decizii de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare pentru autovehicule".

Urmare reanalizării de către organele fiscale a documentației anexate de contribuabil cererii de stabilire a taxei pe poluare a reieșit faptul că autovehiculul în cauză a fost achiziționat de către acesta **ulterior** datei 15.12.2008, respectiv la data de 24.02.2009, așa cum reiese din contractul de vânzare-cumpărare pentru un autovehicul folosit, încheiat la data de 24.02.2009 între dl. X domiciliat în ..., în calitate de vânzător, și petent în calitate de cumpărător.

Prin urmare, organele fiscale au concluzionat că, aspectele constatate urmare reanalizării documentației depuse de petent împreună cu cererea de stabilire a taxei pe poluare, conduc la anularea dreptului de a mai beneficia de prevederile art.II alin.(1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.7/2009, fapt pentru care,

prin Decizia de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare pentru autovehicule nr.../24.09.2009, au stabilit în sarcina contribuabilului o diferență de taxă pe poluare în sumă de ... lei, calculată ca diferență între:

- taxa pe poluare pentru autovehicule datorată potrivit legii, în sumă de ... lei, și

- taxa pe poluare pentru autovehicule stabilită prin Decizia nr.../26.02.2009 de calcul al taxei pe poluare pentru autovehicule, în sumă de ... lei.

Urmare adresei nr.../10.11.2009, prin care Biroul Soluționare Contestații a solicitat unele precizări privind aplicarea prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr.7/2009, prin adresa nr.875567/05.01.2010, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.476/06.01.2010, Direcția Generală Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a comunicat că, atât din cuprinsul adresei nr.25992/2009 a Ministerului Mediului, cât și din precizările transmise organelor fiscale teritoriale (adresa nr.804.205/03.03.2009 și adresa nr.874277/23.03.2009 mai sus menționate), rezultă faptul că organele fiscale trebuiau să analizeze achiziția pe care a făcut-o persoana care solicită calculul taxei pe poluare și nu întregul șir al tranzacțiilor ce au avut ca obiect respectivul autovehicul, și prin urmare consideră că deciziile de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare au fost emise cu scopul de a nu produce discriminări, prin aplicarea incorectă a prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr.7/2009, între contribuabilii care au solicitat calculul taxei pe poluare anterior transmiterii precizărilor și cei care l-au solicitat după aceste precizări.

În ceea ce privește susținerea petentului potrivit căreia taxa pe poluare are un vădit caracter ilicit, fiind în discordanță cu prevederile Constituției României, cu prevederile Tratatului C.E., dar și cu principiile instituite de C.J.C.E. în urma deciziilor de interpretare, decizii care sunt obligatorii pentru toate statele membre, se rețin următoarele:

- regimul taxei pe poluare pentru autovehicule a intrat în vigoare de la data de 1 iulie 2008, conform art.14 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, publicată în Monitorul Oficial nr.327 din 25 aprilie 2008, care stabilește, începând cu data de 1 iulie 2008, cadrul legal pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, cu destinația de venit la bugetul Fondului pentru mediu fiind gestionat de Administrația Fondului pentru Mediu, în vederea finanțării programelor și proiectelor pentru protecția mediului, reprezentând opțiunea legiuitorului național urmare abrogării art.214¹-214³ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.927 din 23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, câtă vreme legislația fiscală prevede în mod expres plata taxei pe poluare cu ocazia primei înmatriculări, rezultă că aceasta este în mod legal datorată.

- art.148 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 art.I-33 alin.(1) din Tratatul de aderare ratificat prin Legea nr.157/2005, Partea a II-a, "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”.

Rezultă că legile cadru sunt obligatorii pentru statele membre numai în privința rezultatului, autoritățile naționale având competența de a alege forma și mijloacele prin care se asigură obținerea rezultatului.

Astfel, potrivit art.90 primul paragraf din Tratatul Comunităților (Uniunii) Europene, “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”.

- din jurisprudența constantă a Curții de Justiție a Comunităților Europene a rezultat că tratatul nu este încălcat prin instituirea unei taxe pe poluare în momentul primei înmatriculări a unui autovehicul pe teritoriul unui stat membru, iar prin caracterul ei fiscal taxa intră în regimul intern de impozitare, domeniu rezervat exercitării prerogativelor suverane ale statelor membre.

Prin urmare, se reține ca neîntemeiată susținerea petentului potrivit căreia taxa pe poluare are un vădit caracter ilicit, fiind în discordanță cu prevederile Constituției României, cu prevederile Tratatului C.E., dar și cu principiile instituite de C.J.C.E. în urma deciziilor de interpretare.

De asemenea, potrivit Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.686/2008, nivelul taxei este determinat de norma de poluare corelat 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.

Taxa pe poluare pentru autovehicule este reglementată de Ordonanța de urgență a Guvernului nr.50/2008 pentru instituirea taxei pe poluare pentru autovehicule, cu modificările și completările ulterioare, astfel că obligativitatea achitării acesteia subzistă în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Cu privire la obligativitatea achitării taxei pe poluare pentru autovehicule, se reține și principiul constituțional prevăzut la art.1 alin.(5) din Constituția României, potrivit căruia: “În România, respectarea Constituției, a supremației sale și a legilor este obligatorie”.

Pe cale de consecință, având în vedere cele expuse mai sus, se reține că instituirea taxei pe poluare reprezintă opțiunea legiuitorului național, iar organele fiscale sunt obligate să respecte prevederile art.13 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căruia: “Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege”.

Prin contestația formulată petentul invocă nelegalitatea taxei pe poluare și pe motiv că nu există un act administrativ fiscal prin care aceasta să fie încasată. Astfel, față de prevederile art.41 și următoarele din Codul de procedură fiscală, potrivit cărora "actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale", care trebuie să conțină datele de identificare ale contribuabilului sau ale împuternicitului acestuia, motivele de fapt, numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal precum și posibilitatea de a fi contestat, petentul

invocă faptul că, singurul înscris care se eliberează în urma încasării taxei pe poluare este o chitanță, care nu îndeplinește nici una din cerințele anterior menționate. Totodată, față de cerințele prevăzute de Codul de procedură fiscală în ceea ce privește comunicarea actului administrativ fiscal (prin primirea actului sub semnătură de către contribuabil sau împuternicitul său, prin poștă, e-mail, fax, publicitate, etc.) consideră că, chitanța emisă odată cu încasarea taxei nu poate avea natura juridică a unui act administrativ fiscal.

Față de susținerile anterior prezentate se reține că toate elementele pe care trebuie să le conțină un act administrativ fiscal sunt cuprinse în Decizia de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare pentru autovehicule nr.../24.09.2009, comunicată petentului la data de 12.10.2009, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei, și contestată de acesta.

Având în vedere cele prezentate și prevederile legale anterior citate, contestația formulată de *dl. ...*, împotriva Deciziei de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare pentru autovehicule nr.../24.09.2009, urmează a fi ***respinsă ca neîntemeiată***.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de *dl. ...*, împotriva Deciziei de stabilire a diferențelor de taxă pe poluare pentru autovehicule nr.../24.09.2009, emisă de Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș, prin care s-a stabilit în sarcina contribuabilului o diferență de taxă pe poluare în sumă de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR COORDONATOR,