

DECIZIE NR. 594/CA/2010 - R

Sedința publică din data de 15 septembrie 2010

PREȘEDINTE : Bocșe Elena
JUDECĂTOR : Căpălan
JUDECĂTOR : Măchieru Simona
GREFIER : Căpălan

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 **STANESCU NICUȘOR** din Oradea, str. Măgureș, nr. 4, et. I, ap. 1, împotriva Sentinței nr. 321/CA/09.04.2010, 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:-

Deliberând asupra recursurilor de față a constatat următoarele:

Prin Sentința nr. 321/ CA/ 08. 04. 2010, Tribunalul Bihor a admis cererea precizată formulată de reclamantul **AVRAMESCU NICUSOR** 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. 45/ 24. 04. 2009 precum și a Deciziei nr. 5701/ 18. 02. 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 decizia de impunere nr. 5701/ 18. 02. 2009 dispusă 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 **Avramescu Nicușor**.

Reclamantul a solicitat anularea deciziilor menționate, cu argumentul că în această decizie nu a fost consemnat ca fiind titular al obligației fiscale **Cabinetul de Insolvență Avramescu Nicușor**, identificat cu cod fiscal nr. 3143647.

Pârâta a soluționat contestația reclamantului prin Decizia nr. 21 din 17 martie 2009, act administrativ împotriva căruia a formulat acțiune în contencios administrativ.

Conform art. 72 al.1 din OG 92/2003, „*orice persoana sau entitate care este subiect într-un raport juridic fiscal se înregistrează fiscal primind un cod de identificare fiscală*”, iar conform alin.5 din același articol, „*contribuabilii care obțin venituri din activități independente, pentru care plățile anticipate se fac prin reținere la sursă 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 Avramescu Nicușor a încunoștiințat 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 Avramescu Nicușor, identificat cu codul de identificare fiscală nr. 148647.

Sușinerile pârâtei, conform cărora 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 cărora, cabinetul individual își constituie un patrimoniu propriu, supus regulilor patrimoniului profesional de afecțiune.

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

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 Cod procedură civilă, modificarea 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

căroră la rubrica date de identificare a contribuabilului se înscrie codul numeric personal, respectiv numărul de identificare fiscală pentru persoanele nerezidente.

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 **Avramescu Nicușor** este o persoană fizică autorizată să desfășoare profesii liberale și nu o entitate distinctă de persoana fizică **Avramescu Nicușor**, considerăm că în mod legal A.F.P.M. Oradea a stabilit ca titular al obligației fiscale persoana fizică **Avramescu Nicușor**.

În recursul său Administrația Finanțelor Publice a municipiului Oradea a solicitat admiterea recursului, modificarea sentinței atacate și respingerea acțiunii în contencios administrativ formulate.

În motivare arată că susținerile instanței de fond potrivit căroră persoana fizică **Avramescu Nicușor** nu este titular al obligației de plată a impozitului pe venit sunt nefondate și nesusținute de prevederile legale invocate. Instanța de fond 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 fiscală, invocat în hotărârea atacată, se referă la obligația de înregistrare fiscală a persoanei fizice autorizate și nu la modul în care aceasta este percepută în 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 (după 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 insolvență Avramescu Nicușor este o persoana fizica autorizată sa desfășoare profesii liberale si nu o entitate distincta de persoana fizica Avramescu Nicușor.

Potrivit prevederilor din capitolul I pct. 5.1. al O.M.F. 1346/2006 "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...".

Prin urmare, potrivit dispozițiilor legale aplicabile, persoanele fizice ce desfășoară in mod independent activități economice autorizate sau exercita profesii liberale vor folosi codul numeric personal ca si cod de identificare fiscală in domeniul impozitului pe venit datorat pentru veniturile proprii.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 40, alin. 1 si art. 41, lit. coroborate cu art. 46, alin. 1 din Codul fiscal, impozitul pe venit se aplica, in cazul persoanelor fizice rezidente cu domiciliu in România, veniturilor obținute din orice surse atât din tara cat si din afara ei. Veniturile din activități independente, in speța din profesii libere, sunt venituri supuse impozitului pe venit.

Prin întâmpinarea depusă la dosar, intimatul solicită respingerea recursului formulat de către D.G.F.P. Bihor si menținerea Sentinței nr. 321/ CA/ 08.04.2010, 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 Insolvență si Expertiza Contabila Avramescu Nicușor identificat cu CF 21140317, s-au pronunțat instanțe de judecata in mai multe dosare.

În acest sens s-a pronunțat Judecătoria Oradea in dosarul 1069/ 2008 prin Sentinta 1069/ 2009 și Tribunalul Bihor in dosarul

nr. 3783/ 111/ 2008 prin Sentința 341/ CA/ 2009 si in dosarul 1553/ 111/ 2009 prin care constata ca titularul obligatiei fiscale este Cabinetul de Insolvență si Expertiza Contabila Avramescu Nicusor identificat cu CF 21143647.

Între timp în dosarul 627 / 111/ 2009 prin Sentința nr. 118/ CA/ 2010 data de Tribunalul Bihor instanța a decis că A.F.P. face confuzie între contribuabilul persoana fizica identificata cu CNP si persoana fizica autorizata Cabinet de Insolventa si Expertiza Contabila Avramescu Nicusor identificat cu CF 21143647. În acest dosar s-a admis contestația prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit nr. 430135312045/ 09. 03. 2009 pentru anul 2009 emisă de pârâtă, 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 Avramescu Nicusor este persoană fizică autorizată să desfășoare profesii libere, înregistrată fiscal sub nr. 21143647, fapt ce rezultă din Declarația privind veniturile estimate din activități independente (fila 34), cabinet care desfășoară activități contabile și de insolvență și este distinct de persoana fizică Avramescu Nicusor identificat cu codul numeric personal.

Constată că, 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 afectatiune al cabinetului și numai în măsura în care acestea nu sunt suficiente, pot fi urmărite bunurile aflate în proprietatea practicianului în insolvență.

Nu poate fi reținută ca relevantă în cauză nici afirmația recurentelor potrivit căreia excepția de nelegalitate a OMF nr. 2371/2007 a fost respinsă ca neîntemeiată, atâta vreme cât, după cum a reținut și instanța, din acest ordin și din formularul tipizat privind venitul estimativ 220 anexa 3, reiese că identificarea contribuabilului se va face fie prin cod numeric personal fie prin număr de identificare fiscală.

Prin raportare la cele constatate, criticile aduse hotărârii prin prisma motivului de recurs prevăzut de art. 304 pct.9 Cod Procedură Civilă apar ca neîntemeiate, atâta vreme cât instanța a reținut corect starea de fapt și a aplicat normele legale incidente, stabilind că, în speță, titular al obligației de plată este contribuabilul Cabinetul de insolvență Avramescu Nicușor și nu persoana fizică Avramescu Nicușor.

Pentru aceste considerente, în temeiul art. 312 raportat la art. 316 Cod Procedură Civilă, constată că nu sunt incidente în cauză motive de modificare ori de casare a hotărârii, astfel că va respinge recursurile ca nefondate.

Ia act că nu s-au solicitat cheltuieli de judecată în recurs.

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

DECIDE :

RESPINGE ca nefondate recursurile 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 **AVRAMESCU NICUȘOR** din Oradea, str. **TRISTROV**, nr. **4**, et. **1**, ap. **1**, împotriva Sentinței nr. **21/ CA/ 01.04.2010**, 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, 13.09.2010.

PREȘEDINTE

JUDECĂTOR

JUDECĂTOR

GREFIER

(Cu opinie separată)

OPINIE SEPARATĂ



Apreciez că soluția ce se impunea în cauză era de admitere a recursurilor și de modificare a sentinței în sensul respingerii acțiunii formulate de reclamant și de menținere a actelor administrative în litigiu.

Prin actele administrate în litigiu, respectiv Decizia nr. 13/24.09.2009 emisă de D.G.F.P. Bihor și Decizia nr. 104750926/18.02.2009 emisă de A.F.P.M. Oradea, organul fiscal a stabilit în sarcina reclamantului obligația de plată a sumei de 1000 lei, reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit pe anul 2009.

Aspectul în discuție este dacă organul fiscal a înscris în mod corect pe Decizia nr. 104750926/18.02.2009, codul numeric personal al reclamantului, în loc de codul fiscal al Cabinetului Individual de Insolvență și Expertiză Contabilă „Avlamec și Bocușor”.

Conform art. 72 alin.1 din O.G. 92/2003, „orice persoană sau entitate care este subiect într-un raport juridic fiscal se înregistrează fiscal primind un cod de identificare fiscală”.

Dispozițiile pct. 1.1 de la Cap. 1 al Ordinului nr. 1346/14.08.2006 prevăd că aceste proceduri se aplică persoanelor fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere.

Conform dispozițiilor de la capitolul 1 pct. 5.1 din Ordinul MFP 1346/2006, 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, situație în care în mod corect a fost

înscris pe actul administrativ în litigiu codul numeric personal al
persoanei fizice

JUDECĂTOR



Red. hot. G.I.; 2010
Jud. fond T.A.
Dact. C.I.; 10. 2010; 5 ex.

- 3 exemplare comunicate cu:

- recurentele pârâte:

- **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE BIHOR**

- **ADMINISTRAȚIA FINANȚELOR PUBLICE A**

MUNICIPIULUI ORADEA – ambele cu sediul în Oradea, str. D.
Cantemir, nr. 2-4, jud. Bihor

- intimatul reclamant din Oradea, str.
, nr. 1, et. ap.

- 3 comunicări emise la 04. 10. 2010; predate la expediție la 05. 10. 2010