

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL BUCUREȘTI
SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Dosar nr. 9092/2/2011

SENTINȚA CIVILĂ NR. 3277

Ședința publică de la 16.05.2012

Curtea constituită din:

PREȘEDINȚE: CORINA PODARU

GREFIER: CRINA IACOBESCU

Pe rol se află soluționarea acțiunii de contencios administrativ formulate de **reclamantii**

intervenienții

toți cu sediul ales la SCA Piperea & Asociații – Splaiul Unirii, nr. 223, etaj 3, Sector 3, în contradictoriu cu **pârâții** GUVERNUL ROMÂNIEI cu sediul în București, Piața Victoriei, nr. 1, Sector 1, MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE cu sediul în București, str. Apolodor, nr. 17, sector 5 și AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ cu sediul în București, str. Apolodor, nr. 17, Sector 5, având ca obiect – „**anulare act administrativ**”.

Dezbaterile și susținerile părților au avut loc în ședința publică de la termenul din 09.05.2012, fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată la care instanța, având nevoie de timp pentru a delibera și pentru a da posibilitatea părților să depună concluzii scrise, a amânat pronunțarea la data de 16.05.2012, când a hotărât următoarele:

CURTEA,

Deliberând asupra cauzei de față, constată următoarele:

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel București – Secția a VIII-a Contencios Administrativ și Fiscal sub nr. 9092/2/2011, reclamantii

au solicitat, în contradictoriu cu pârâții
GUVERNUL ROMÂNIEI, MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE și
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ (ANAF), anularea
următoarelor acte administrative:

a) Normele metodologice pct. 3 alin. (7¹) la art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

b) Caseta E "Date privind vectorul fiscal" rândul 1 "Taxa pe valoarea adăugată" din "Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane fizice române (020), cod M.F.P. 14.13.01.10.11/2", din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor împreună cu lit. E "Date privind vectorul fiscal" rândul 1 "Taxa pe valoarea adăugată" din Instrucțiunile de completare a formularului (020) din Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane fizice române din Anexa 2 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor

c) Ordinul nr. 1786/2010 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare, sub aspectul incidenței acestuia asupra persoanelor care obțin venituri din valorificarea drepturilor de proprietate intelectuală din desfășurarea de activități în mod dependent sau fără a avea calitatea de prestatori de servicii

De asemenea, reclamantii au solicitat obligarea pârâților la cheltuieli de judecată.

În motivarea acțiunii, reclamantii au arătat că sunt persoane care obțin venituri din valorificarea drepturilor de proprietate intelectuală și cărorora le sunt încălcate drepturile de a nu deveni persoane impozabile și de a nu fi supuși

obligației de înregistrare în scopuri de TVA.

Au precizat că au fost supuși unor inspecții fiscale sau urmează să fie supuși unor inspecții fiscale, prin care ANAF, verificând contractele de cesiune de drepturi de autor realizate, impune TVA acestei activități.

În opinia reclamantilor, demersul ANAF este ilegal, întrucât contravine dreptului Uniunii Europene și jurisprudenței CEDO, potrivit cărora acordarea dreptului de exploatare a unui drept de proprietate intelectuală de către autor angajatorului său nu este un contract de prestări de servicii, ci un contract de realizare a operei.

În prealabil, reclamantii au prezentat unele aspecte preliminare, susținând, în esență, că cesiunea de drepturi de autor, concept fundamental, pentru soluționarea prezentei cereri, nu reprezintă nici o vânzare de mărfuri, nici o prestare de servicii, ci o operațiune juridică distinctă de oricare dintre acestea.

Cu privire la Normele metodologice 3 alin. (7¹) la art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, au arătat că, din conținutul acestora rezultă faptul că "în sensul art. 127 alin. (3) din Codul fiscal, se consideră că nu acționează de o manieră independentă persoana care desfășoară o activitate dependentă potrivit art. 7 din Codul fiscal". Scopul acestor dispoziții legale este acela de a reglementa punerea în aplicare a art. 127 din Codul fiscal, adică de a concretiza sfera persoanelor care nu acționează în mod independent, din perspectiva regimului juridic al taxei pe valoare adăugată (TVA). Normele metodologice mai sus indicate nu reglementează însă direct sfera persoanelor care nu acționează în mod independent din perspectiva regimului juridic al TVA, ci prin norme de trimitere.

Astfel, pentru a determina dacă o activitate este desfășurată în mod dependent sau independent din perspectiva reglementării în materie de TVA trebuie făcută aplicarea art. 7 din Codul fiscal. Acest articol și normele sale metodologice prevăd care sunt criteriile a căror întrunire face ca desfășurarea unei activități să fie calificată drept dependentă. În plus, din aceleași prevederi legale rezultă faptul că activitățile din care se obțin venituri din drepturi de autor nu pot fi calificate drept activități dependente.

Reclamantii afirmă că se ridică o problemă de legalitate a Normelor metodologice, prin raportare la prevederile Codului fiscal, interpretat și aplicat în lumina Directivei 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoare adăugată, directivă pe care Codul fiscal o transpune.

Fiind adoptate prin hotărâre a guvernului, Normele metodologice ale Codului fiscal constituie acte normative care, potrivit Constituției și Legii nr. 90/2001, sunt date în vederea organizării executării legilor. Normele metodologice ale Codului fiscal trebuie deci astfel concepute încât prin intermediul lor să se realizeze exclusiv o concretizare a modului de aplicare a dispozițiilor Codului fiscal (Legea nr. 571/2003), fără a se aduce atingere cu nimic sferei de reglementare a Codului fiscal. În măsura în care prin normele metodologice se

aduce atingere Codului fiscal, funcția de a pune în executare legea nu mai este îndeplinită, iar normele metodologice devin nelegale.

În concret, reclamantii au susținut că Normele metodologice ale Codului fiscal nu își respectă rolul stabilit de Constituție și Legea nr. 90/2001, aducând atingere Legii nr. 571/2003.

Au precizat că dispozițiile Codului fiscal, interpretat și aplicat în lumina Directivei 2006/112/CE, nu exclud din sfera lor de aplicare nici o activitate economică. Astfel, la nivel general și abstract, din perspectiva TVA, desfășurarea oricărei activități economice are vocația de a fi realizată de o manieră dependentă sau independentă, după cum raporturile juridice create între cel ce desfășoară activitatea și cel care beneficiază de ea sunt sau nu similare celor derivând dintr-un contract de muncă.

Normele metodologice ale art. 127 din Codul fiscal reglementează însă faptul că activitățile care generează venituri din drepturi de autor nu pot fi niciodată calificate ca fiind activități dependente

Normele metodologice ale art. 127 din Codul fiscal fac trimitere, pentru a configura sfera persoanelor care desfășoară activități în mod dependent, la dispozițiile art. 7 din Codul fiscal. Rezultă deci că prin normele metodologice menționate se ajunge ca sensul noțiunii de "activitate desfășurată în mod dependent" din Titlul VI "Taxa pe valoare adăugată" să fie definit, în concret, prin art. 7 din Codul fiscal. Situația intră în conflict chiar cu prevederile art. 7, care statuează faptul că definițiile date unor termeni/expresii din Codul fiscal nu se aplică și titlului VI "Taxa pe valoare adăugată".

În acest context, reclamantii au subliniat faptul că, din perspectiva Codului fiscal, noțiunile "desfășurare de activități economice în mod dependent", respectiv "desfășurare de activități economice în mod independent" sunt configurate ca instituții autonome. O aplicație a binomului "dependent/independent", așa cum este reglementat prin art. 7 din Codul fiscal, se regăsește pe planul calificării veniturilor obținute de persoanele care desfășoară activități economice, drept venituri din salarii (art. 41 coroborat cu art. 55 și urm. din Codul fiscal) sau venituri din activități independente (art. 41 coroborat cu art. 46 și urm. din Codul fiscal). În acest caz, într-adevăr, legislația fiscală nu permite ca activitățile prin care se obțin venituri din valorificarea drepturilor de autor să fie considerate ca activități desfășurate în mod dependent.

Pe de altă parte, au arătat că art. 127 din Codul fiscal, stabilește semnificația "desfășurării de activități economice în mod dependent"/ "independent" incidente în materia titlului VI, referitor la TVA. În această situație însă, legislația fiscală, în măsura în care ar fi interpretată și aplicată într-un mod conform dreptului UE, ar permite ca activitățile prin care se obțin venituri din valorificarea drepturilor de autor să fie considerate ca activități desfășurate în mod dependent și, astfel, să fie excluse se la aplicarea regimului juridic al TVA. Au precizat faptul că, prin Codul fiscal, așa cum este redactat în prezent, nu se respectă autonomia celor două

instituții, iar activitățile din care se obțin venituri din valorificarea drepturilor de autor ajung să fie considerate drept activități desfășurate în mod independent, indiferent de situație.

Reclamanții consideră că sunt persoane vătămate, în sensul Legii nr. 554/2004, obținând venituri din drepturi de autor, întrucât Normele metodologice ce fac obiectul prezentei acțiuni în anulare le încalcă dreptul de a nu deveni persoane impozabile în scopuri de TVA și astfel, de a nu fi supuși obligației de înregistrare în scopuri de TVA, la organul fiscal competent. Dreptul de a nu deveni persoane impozabile în scopuri de TVA rezultă din art. 127 al Codului fiscal, acesta excluzând din sfera lui de aplicare, între altele, persoanele care obțin venituri din drepturi de autor, acționând în acest scop, în mod dependent. Dreptul de a nu fi supuși obligației de înregistrare în scopuri de TVA rezultă din interpretarea per a contrario a art. 153 al Codului fiscal care supune obligației de înregistrare în scopuri de TVA doar persoanele care obțin venituri acționând în mod independent.

Cu privire la Casca E "Date privind vectorul fiscal" rândul 1 "Taxa pe valoarea adăugată" din "Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane fizice române (020), cod M.F.P. 14.13.01.10.11/2" din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor și la lit. E "Date privind vectorul fiscal" rândul 1 "Taxa pe valoarea adăugată" din Instrucțiunile de completare a formularului (020) din Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane fizice române din Anexa 2 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor, reclamanții apreciază că instituie obligația de a se înregistra în scopuri de TVA în sarcina persoanelor care, desfășurând o activitate de creație în mod dependent, obțin/estimează că vor obține venituri din valorificarea drepturilor de proprietate intelectuală într-un quantum de 35.000 EURO.

Reclamanții au susținut că ordinul mai sus menționat este un act normativ, care potrivit Legii nr. 24/2000, este dat în vederea organizării executării legilor. În consecință, Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 trebuie să fie astfel conceput încât, prin intermediul lui să se realizeze exclusiv o concretizare a modului de aplicare a dispozițiilor Codului fiscal, cu stricta respectare a prevederilor acestuia din urmă. În măsura în care prin dispozițiile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 se aduce atingere dispozițiilor Codului fiscal, funcția lui de a pune în executare legea (deci Codul fiscal) nu mai este îndeplinită, iar ordinul devine ilegal.

În opinia reclamanților, Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 încalcă dispozițiile Codului fiscal, interpretat și aplicat în lumina Directivei 2006/112/CE, întrucât Codul fiscal, prin articolele 127 și 153, reglementează obligația de a se înregistra în scopuri de TVA (dacă și celelalte condiții sunt îndeplinite) doar pentru persoane care desfășoară activități economice în mod independent iar ordinul contestat, așa cum rezultă din partea introductivă a

Instrucțiunilor de completare a formularului 020, reglementează înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor care desfășoară activități economice în mod dependent. Ordinul se referă deci la o altă categorie de persoane decât Codul fiscal.

În al doilea rând, dispozițiile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 ridică o problemă de legalitate pe planul acelei caracteristici a persoanelor impozabile în scopuri de TVA, referitoare la tipul de activitate (activitate economică).

Astfel, reclamantii au susținut că, din perspectiva Codului fiscal, realizarea unei operațiuni de prestare de servicii sau a unor operațiuni ocazionale de prestare de servicii nu ar putea să fie considerată ca suficientă pentru a se aprecia ca îndeplinită. Ceea ce lasă Codul fiscal să se întrevadă, din instituirea acestei condiții ca o condiție distinctă de a ceea ce realizării unei prestări de servicii, este faptul că, pentru a fi în prezența unei activități economice, în materie de TVA, persoana care realizează operațiuni de prestare de servicii trebuie să facă acest lucru în mod obișnuit, de o manieră aptă să conducă la concluzia că aceasta este expresia exercitării unei profesii.

Au precizat că Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007, așa cum rezultă din coroborarea literelor C și F din Instrucțiunile de completare a formularului 020, reglementează obligația de înregistrare în scopuri de TVA a persoanelor care realizează venituri din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală. Ordinul impune deci obligația de înregistrare în scopuri de TVA pentru orice persoană care obține venituri din proprietate intelectuală, nefiind reținută și condiția ca obținerea de venituri din proprietate intelectuală să fie rezultatul unei prestări de servicii făcută cu caracter de regularitate. De aceea, ordinul excede sfera de reglementare a Codului fiscal, situație care, în opinia reclamantilor, constituie un caz de ilegalitate.

Prin urmare, reclamantii consideră că sunt persoane vătămate, în sensul Legii nr. 554/2004, obținând venituri din drepturi de autor, întrucât dispozițiile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 ce fac obiectul prezentei acțiuni în anulare le încalcă dreptul de a nu deveni persoane impozabile în scopuri de TVA și astfel, de a nu fi supuși obligației de înregistrare în scopuri de TVA, la organul fiscal competent.

Referitor la Ordinul nr. 1786/2010 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare, reclamantii apreciază că acesta este nelegal pe cale de accesorie, încălcându-le dreptul de a nu deveni persoane impozabile în scopuri de TVA și astfel, de a nu fi supuși obligației de înregistrare în scopuri de TVA, la organul fiscal competent.

În ceea ce privește procedura plângerii prealabile impusă de art. 7 din Legea nr. 554/2004, reclamantii au precizat că a fost parcursă în raport cu HG nr. 44/2004 și Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 (față de care ordinul

președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010 se află în raport de accesorialitate).

Reclamanții au mai susținut că aplicarea de TVA unor contracte care au fost tratate ca fiind nepurtătoare de TVA mai mult de 6 ani de către fiscul român, în condițiile în care textul legal care permitea, cel puțin teoretic, o tratare ca operațiune purtătoare de TVA exista încă din 2004, precum și aplicarea retroactivă de TVA, cu impunerea de penalități, contravine jurisprudenței CEDO.

Au invocat cauzele Sunday Times contra Marii Britanii (Hotărârea din 26 aprilie 1979), respectiv Silver contra Marii Britanii (Hotărârea din 25 martie 1983), soluționate de Curtea Europeană a Drepturilor Omului care a constatat că nu este lege în sensul Convenției (și, deci, este înlăturată de la aplicare, în condițiile art. 20 din Constituție), legea care nu permite cetățeanului să își ordoneze comportamentul în așa fel încât să respecte legea.

De asemenea, au arătat că nu respectă condițiile încrederii în lege și ale predictibilității aplicării ei de autoritățile care schimbă intempestiv modul în care interpretează și aplică legea, mai ales cea în domeniul fiscal.

De aceea, apreciază că textul Codului fiscal care asimilează cesiunea de drepturi de autor cu prestările de servicii nu este aplicabil, iar comportamentul fiscului român care a decis, după 6 ani de aplicare a Codului fiscal, să considere cesiunea de drept de autor drept operațiune purtătoare de TVA și să aplice retroactiv TVA asupra unor contracte și venituri pentru care nu s-au emis facturi purtătoare de TVA (și deci nu au beneficiat de neutralitatea TVA-ului, în sensul compensării TVA-ului deductibil cu cel colectat), nu poate fi temeiul unei soluții fiscale legale.

Au invocat și faptul că, sub aspectul posibilității de cenzurare a legalității unui act juridic sau unei activități, CEDO a reținut că posibilitatea de a anula fără limită de timp o hotărâre judecătorească irevocabilă, reprezintă o încălcare a principiului securității juridice (CEDO, Hotărârea din 28 octombrie 1999 în cauza Brumărescu împotriva României, publicată în Monitorul Oficial nr. 414 din 31 august 2000), în opinia separată la această hotărâre precizându-se că „posibilitatea de a se anula, fără limită în timp, o hotărâre definitivă, obligatorie și executată... trebuie considerată ca o înfrângere a dreptului la justiție”, garantat de art. 6 din Convenție”.

Au mai arătat că taxa impusă de organele fiscale, chiar dacă este denumită TVA, nu este o taxă pe valoarea adăugată, ci o taxă pe valoarea totală, întrucât o creație artistică, intelectuală, dă naștere unei valori originare, care exclude ideea de valoare adăugată. A impune TVA pe această valoare originară înseamnă a taxa valoarea totală care oricum este taxată cu impozit pe venit.

În drept, reclamanții și-au întemeiat acțiunea pe următoarele dispoziții legale: Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, art. 12, art. 13 din Codul de procedură fiscală, art. 126-134 din Codul fiscal, art. 11, 20 și 148 din Constituție, Convenția Europeană a Drepturilor Omului și jurisprudența Curții

Europene a Drepturilor Omului, jurisprudența CJUE, precum și pe orice alte dispoziții legale pertinente.

Pârâtul Guvernul României a formulat întâmpinare, prin care a arătat că Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 112 din 6 februarie 2004, cu modificările și completările ulterioare, au fost modificate prin Hotărârea Guvernului nr.791/2010.

A precizat că la elaborarea actului au fost respectate dispozițiile Legii nr.24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată, precum și cele cuprinse în Regulamentul privind procedurile pentru supunerea proiectelor de acte normative spre adoptare Guvernului, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 561/2009, proiectul actului administrativ fiind avizat de către autoritățile publice interesate în aplicarea acestuia și de către Ministerul Justiției, care, potrivit art.20 alin.(7) din Regulament, „avizează proiectele de acte normative exclusiv din punct de vedere al legalității, încheind succesiunea operațiilor din etapa de avizare”.

Totodată, a menționat că proiectul a fost avizat favorabil de Consiliul Legislativ cu Avizul nr.1003/30.07.2010 și de Consiliul Economic și Social cu Avizul nr. 1820/02.08.2010.

A arătat că, deși definițiile de la art. 7 din Legea nr. 571/2003 nu sunt aplicabile în cazul TVA, totuși, la pct. 3 alin. (7¹) din Normele metodologice de aplicare ale art. 127 alin. (3) din Codul fiscal, se consideră că nu acționează de o manieră independentă persoana care desfășoară o activitate dependentă potrivit art. 7 din Codul fiscal.

Prin urmare, criteriile prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 2.1 din Codul fiscal conform cărora o activitate poate fi considerată dependentă, sunt aplicabile și în cazul tratamentului din punct de vedere al TVA, pentru a determina dacă o persoană acționează sau nu de o manieră independentă.

Pârâtul a susținut că, deși norma de la paragraful al doilea al pct. 1 din normele metodologice date în aplicarea art. 7 alin.(1) prevede că activitățile desfășurate în mod independent, în condițiile legii, care generează venituri din profesii libere, precum și drepturile de autor și drepturile conexe, definite potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare, nu pot fi reconsiderate ca activități dependente potrivit prevederilor art. 7 alin.(1) pct. 2.1 și 2.2 din Codul fiscal, apreciază că în cazul în care raportul juridic în baza căruia se desfășoară activitatea nu reflectă conținutul economic al acestuia, aceste activități pot fi reconsiderate ca activități dependente.

În consecință, pe lângă angajații cu contract de muncă, care nu desfășoară activități de o manieră independentă, orice persoane care îndeplinesc cei puțin unul dintre criteriile prevăzute la art. 7 alin. (1) pct.2.1 din Codul fiscal vor fi considerate că nu acționează de o manieră independentă din perspectiva TVA.

Aceste criterii se referă în fapt la alte instrumente juridice decât contractul de muncă, instrumente care sunt de natură a naște drepturi și obligații, deci de a crea o stare de dependență cu privire la condițiile de muncă, remunerare și alte obligații ale angajatorului.

Față de cele menționate anterior, în ceea ce privește tratamentul fiscal din punct de vedere al TVA aplicabil activităților desfășurate de persoanele fizice, consideră că se impune o analiză de la caz la caz în funcție de natura economică a activităților efectiv realizate, de modul de desfășurare efectivă a acestora, precum și de prevederile contractuale, pentru a determina dacă persoanele fizice sunt sau nu persoane impozabile ce acționează ca atare în sensul legislației în domeniul TVA.

Cu privire la modul de tratare din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată a cesiunii drepturilor de autor ca prestare de servicii, pârâtul a arătat că art. 129 alin. (1) din Codul fiscal reprezintă transpunerea fidelă în legislația națională a prevederilor art. 24 alin. (1) din Directiva TVA. Astfel, conform acestor articole, în sensul TVA, prestare de servicii reprezintă orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri.

A arătat că Directiva TVA nu lasă libertatea statelor membre de a alege, în funcție de particularitățile legislației sale în alte domenii, care sunt prestările de servicii ce vor fi considerate impozabile din prisma TVA pe teritoriile lor. Toate operațiunile care nu reprezintă livrări de bunuri și îndeplinesc condițiile cumulative prevăzute de directivă pentru a fi incluse în sfera de aplicare a TVA (sunt efectuate cu titlu oneros de către o persoană impozabilă care acționează în mod independent) vor fi considerate prestări de servicii impozabile de către statele membre.

În consecință, apreciază că legislația în domeniul TVA este în total consens cu acquis-ul comunitar în materie, iar în ceea ce privește operațiunile constând în cesiuni de drepturi de autor, precizăm că acestea sunt operațiuni impozabile în sensul TVA, dacă sunt desfășurate în condițiile menționate mai sus, dintre care subliniem condiția referitoare la desfășurarea de o manieră independentă din punct de vedere al TVA.

În concluzie, consideră că dispozițiile criticate nu cuprind vicii de nelegalitate, reclamanții fiind mai degrabă nemulțumiți de aspecte concrete care decurg din aplicarea prevederilor legale.

Pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală a formulat întâmpinare, prin care a solicitat respingerea, în principal, ca inadmisibilă a cererii de chemare în judecată în ceea ce privește capătul de cerere prin care se solicita anularea OPANAF nr. 1786/2010, având în vedere faptul că reclamanții nu au îndeplinit procedura administrativă prealabilă cu ANAF, iar, pe fondul cauzei, ca nefondată a cererii de chemare în judecată formulată de către reclamanți.

În ceea ce privește excepția inadmisibilității capătului de cerere prin care s-a solicitat anularea OPANAF nr. 1786/2010, a susținut că reclamanții nu au urmat procedura administrativă prealabilă prevăzută de art. 7 din Legea nr. 554/2004.

Pe fond, pârâta a arătat, în esență, că, în realitate, reclamanții contesta dispozițiile Codului Fiscal și nu dispozițiile Normelor Metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004.

Astfel, cesiunea drepturilor de autor este asimilată de către Codul fiscal și de Directiva nr. 2006/112/CE din 28 noiembrie 2006 unei prestări de servicii și intra sub incidența TVA în condițiile în care aceasta este desfășurată de o manieră independentă.

Prin urmare, în opinia pârâtei, prin prevederile art. 127 alin. 3 din Codul fiscal, legiuitorul a înțeles să excludă de la plata TVA (în conformitate cu prevederile Directivei CEE) acele operațiuni care sunt desfășurate de o manieră dependentă, respectiv în cazul existenței unui raport angajator/angajat.

În aceste condiții, în raport de prevederile art. 127 alin. 3 din Codul fiscal, normele metodologice nu fac altceva decât să facă trimitere la o altă normă din Codul fiscal prin care este definită activitatea dependentă, definiție care este în concordanță cu prevederile Directivei CEE.

De altfel, apreciază că reclamanții sunt în croacă cu privire la aplicabilitatea prevederilor art. 7 alin. 1 pct. 2 din Codul fiscal, întrucât prin prevederile pct. 3 alin. 7¹ din HG nr. 44/2004 se face trimitere doar la definiția dată activității dependente.

Astfel, potrivit prevederilor art. 7 alin. 1 pct. 2 din Codul fiscal noțiunea de activitate dependentă este definită ca fiind "orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare", aceasta definiție fiind în deplină concordanță cu prevederile art. 127 alin. 3 din Codul fiscal și cu normele Directivei CEE.

Pârâta a arătat că este o problemă de înțelegere a textului de lege, în condițiile în care definiția dată de art. 7 Cod fiscal este în același sens cu prevederile art. 127 alin. 3 Cod Fiscal și nu face altceva decât să lămurească condițiile în care o activitate este dependentă sau independentă.

În acest context, în raport de prevederile art. 127 alin. 3 din Codul fiscal, consideră că reclamanții au apreciat, în mod greșit, ca normele de aplicare a acestui articol contravin Codului fiscal, întrucât normele metodologice nu stabilesc faptul că activitățile care generează venituri din drepturi de autor nu pot fi niciodată calificate ca fiind activități dependente din punct de vedere al TVA.

Astfel, pârâta a precizat că din lecturarea textelor de lege incidente în cauză, respectiv a art. 7 alin. 1 pct. 2, art. 127 alin. 3 Cod Fiscal precum și a prevederilor art. 9 și art. 10 din Directiva CEE nu rezultă că prin normele metodologice a fost încălcat vreunul din aceste texte și nici că prin acest pct. 3 alin. 7¹ din HG nr. 44/2004 se stabilește faptul că cesiunea drepturilor de autor nu poate fi apreciată niciodată ca o activitate dependentă.

În ceea ce privește încadrarea activității care generează venituri din drepturi de autor ca activitate supusă TVA, a arătat că prevederile art. 59 din Directiva nr. 2006/112/CE încadrează transferurile și cesiunile de drepturi de autor în sfera

impozabila a TVA, fiind asimilate prestărilor de servicii.

Astfel, a susținut că în Codul fiscal se statuează, în mod expres, faptul ca veniturile provenite din cesiunea drepturilor de autor intra sub incidența TVA daca este desfășurata în mod independent, iar normele metodologice nu fac decât sa lămurească sensul noțiunii de activitate dependenta.

În aceste condiții, apreciază că nu poate fi reținuta motivarea reclamanților, în sensul ca aceasta clasificare este data de normele metodologice, iar încadrarea în sfera de aplicare a TVA în ceea ce privește cesiunea drepturilor de autor se face în baza acestui text din HG nr. 44/2004.

Referitor la motivele invocate de către reclamanti cu privire la OMFP nr.262/2007, pârâta a susținut că aceștia nu prezintă motive veritabile de nelegalitate, ci contrar textelor din Codul fiscal si din Directiva CEE, interpretează într-un mod propriu, aceste texte de lege, în sensul ca pentru a avea obligația de înregistrare în scopuri de TVA trebuie sa fie îndeplinita condiția potrivit căreia veniturile din cesiunea drepturilor de autor trebuie sa fie obținute urmare a unei prestări de servicii.

Pârâta a precizat că, atât Codul fiscal cat si Directiva CEE condiționează calitatea de plătitor de TVA în ceea ce privește cesiunea drepturilor de autor de modalitatea în care aceasta este efectuată, respectiv daca aceasta este efectuată de o maniera dependenta sau independenta.

În ceea ce privește OPANAF nr. 1786/2010, pârâta a arătat că reclamantii recunosc faptul ca nu au îndeplinit procedura prealabila și că menționează, în mod expres faptul ca acest ordin nu are un caracter nelegal în sine.

A mai arătat că reclamantii susțin ca ordinul încalcă prevederile Codului Fiscal, fără a arata sub ce aspect, întrucât, în condițiile în care organele fiscale au apreciat, în urma inspecției fiscale realizate la o parte din reclamanti, ca au desfășurat o activitate independenta si datorează TVA, aceștia au obligația să se înregistreze ca plătitori de TVA.

Or, anularea acestui ordin ar presupune imposibilitatea organelor fiscale de a duce la îndeplinire dispozițiile Codului fiscal, privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA.

Pârâatul Ministerul Finanțelor Publice a formulat întâmpinare, arătând că, deși definițiile de la art. 7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu sunt aplicabile în cazul TVA, totuși, la pct. 3 alin. (7¹) din Normele metodologice de aplicare ale art. 127 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se considera ca persoana care desfășoară o activitate dependenta potrivit art. 7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu acționează de o maniera independenta.

În aceste condiții, a precizat că începând din data de 01.07.2010, criteriile prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 2.1. din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform cărora o activitate poate fi considerata dependenta, sunt aplicabile si în cazul tratamentului din punct de vedere al TVA, pentru a determina daca o persoana acționează sau nu de o maniera independenta.

Cu toate acestea, a arătat că, în cazul în care raportul juridic în baza căruia se desfășoară activitatea, nu reflectă conținutul economic al acesteia, activitățile pot fi reconsiderate ca activități dependente, deși norma de la paragraful al doilea al pct. 1 din normele metodologice date în aplicarea art. 7 alin. (1) prevede că activitățile desfășurate în mod independent, în condițiile legii, care generează venituri din profesii libere, precum și drepturile de autor și drepturile conexe, definite potrivit Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare, nu pot fi reconsiderate ca activități dependente potrivit prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 2.1 și 2.2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În ceea ce privește Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 pentru aprobarea formularelor de înregistrare fiscală a contribuabililor, cu privire la care reclamantul a solicitat anularea Casetei E „Date privind vectorul fiscal” rândul 1 „Taxa pe valoarea adăugată” din Anexa 1 și lit. E „Date privind vectorul fiscal” rândul 1 „Taxa pe valoarea adăugată” din Anexa 2, a arătat că acesta a fost emis în baza dispozițiilor art. 196 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, potrivit cărora „Formularele necesare și instrucțiunile de utilizare a acestora privind administrarea creanțelor fiscale se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice” și reprezintă aprobarea modelului și conținutului formularelor indicate la art. 1, Instrucțiunile de completare a acestor formulare, caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, de utilizare și de arhivare a acestora și categoriile de obligații fiscale de declarare care se înscriu în vectorul fiscal.

Prin formularele de declarații de înregistrare fiscală ale căror modele sunt aprobate prin ordine ale ministrului finanțelor publice sau ale președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu sunt instituite obligații fiscale în sarcina contribuabililor, ci acestea reprezintă instrumente standardizate puse la dispoziția contribuabililor pentru îndeplinirea obligațiilor pe care aceștia le au în virtutea legii fiscale.

În ceea ce privește Instrucțiunile de completare a formularului (020) „Declarație de înregistrare fiscală / declarație de mențiuni pentru persoane fizice române” la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 potrivit cărora această declarație „se completează și se depune de către persoanele fizice române, altele decât persoanele fizice române care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere”, a arătat că, potrivit art. 72 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere se identifică, din punct de vedere fiscal, prin codul de înregistrare fiscală atribuit de organul fiscal. Pentru a obține acest identificator, respectivele persoane fizice depun la organul fiscal competent formularul 070 „Declarație de înregistrare fiscală / Declarație de mențiuni pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere.”

Prin completarea declarațiilor de înregistrare fiscală, contribuabilii, indiferent de categoria din care fac parte, completează și categoriile de obligații fiscale de declarare, potrivit legii, denumite vector fiscal, în temeiul art. 78 alin. (1) lit. b) din actul normativ menționat mai sus.

În consecința, caseta E „date privind vectorul fiscal rândul 1 „Taxa pe valoarea adăugată” din formularul 020 este pusă la dispoziția acelor persoane fizice care, pentru a-și îndeplini obligațiile de înregistrare în scopuri de TVA stabilite prin Codul fiscal, nu pot utiliza formularul de declarație 070 întrucât nu exercită profesii libere sau nu se desfășoară activități economice în mod independent, în conformitate cu prevederile legale.

Desfășurarea de activități economice în mod independent sau exercitarea de profesii libere, în conformitate cu prevederile legale, presupune obligația respectivelor persoane de a se autoriza în condițiile prevăzute de O.U.G. nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoane fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, respectiv de vechea Lege nr. 300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice și a asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent, sau în condițiile de autorizare prevăzute de alte legi speciale.

Referitor la veniturile obținute din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală, a precizat că în contextul reglementării impozitului pe venit, prin Titlul II al Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aceste venituri sunt definite ca fiind venituri din activități independente.

Pârâtul a mai susținut că art. 129 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal reprezintă transpunerea fidelă în legislația națională a prevederilor art. 24 alin. (1) din Directiva TVA. Astfel, conform acestor dispoziții legale, în sensul TVA, prestarea de servicii reprezintă orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri.

A mai arătat că Directiva TVA nu lasă libertatea statelor membre de a alege, în funcție de particularitățile legislației sale în alte domenii, care sunt prestările de servicii ce vor fi considerate impozabile din prisma TVA pe teritoriile lor. Toate operațiunile care nu reprezintă livrări de bunuri și îndeplinesc condițiile cumulative prevăzute de directiva pentru a fi incluse în sfera de aplicare a TVA (sunt efectuate cu titlu oneros de către o persoană impozabilă care acționează în mod independent) vor fi considerate prestări de servicii impozabile de către statele membre.

În concluzie, pârâtul a precizat că legislația în domeniul TVA este în total consens cu acquis-ul comunitar în materie, iar în ceea ce privește operațiunile constând în cesiuni de drepturi de autor, acestea sunt operațiuni impozabile în sensul TVA, dacă sunt desfășurate în condițiile menționate.

În final, pârâtul a menționat că, din cuprinsul cererii de chemare în judecată, rezulta că deciziile de impunere emise sau care urmează a fi emise de organele fiscale ar fi, în realitate, actele administrative care i-ar vătăma pe reclamânți, acte administrative cu privire la care analiza legalității nu poate avea loc în cauza de

fata, ci pe calea unei acțiuni separate judecată de instanța competența din punct de vedere material.

Intervenții

Au formulat cereri de intervenție accesorii, motivele de fapt și de drept invocate fiind identice cu cele prezentate de reclamantii în cuprinsul cererii de chemare în judecată.

Cererile de intervenție accesorie au fost încuviințate în principiu la termenul de judecată din data de 9 mai 2012, înaintea dezbaterilor în fond, astfel cum rezultă din practica prezentă a instanței.

În cauză s-a administrat proba cu înscrisuri.

Analizând materialul probator administrat, dispozițiile legale incidente și susținerile părților, Curtea reține următoarele:

În temeiul dispozițiilor art. 137 alin. (1) din Codul de procedură civilă, va fi examinată, cu prioritate, excepția inadmisibilității capătului de cerere având ca obiect anularea Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010.

Curtea reține că pârâta AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ a argumentat excepția invocată prin aceea că reclamantii nu au îndeplinit procedura prealabilă prevăzută de dispozițiile art. 7 alin. (1) din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010.

Potrivit textului legal menționat *„Înainte de a se adresa instanței de contencios administrativ competente, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim printr-un act administrativ individual trebuie să solicite autorității publice emitente sau autorității ierarhic superioare, dacă aceasta există, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia.”*

Din analiza prevederii legale citate, rezultă, fără echivoc, faptul că, așa cum s-a statuat în mod constant în doctrină și în jurisprudență, parcurgerea procedurii prealabile reprezintă o condiție obligatorie de exercitare a acțiunii în contencios administrativ, cu excepția situațiilor în care prin norme speciale se dispune altfel, fiind așadar o condiție care privește legala învestire a instanței de judecată cu judecarea unei asemenea acțiuni.

Întrucât în cazul de față nu ne aflăm într-o situație în care se derogă de la dreptul comun, Curtea constată că, în raport de actele administrative atacate care formează obiectul acțiunii în contencios administrativ, sunt incidente dispozițiile art. 7 alin. (1) din Legea nr. 554/2004, fiind obligatorie parcurgerea procedurii prealabile.

Din analiza înscrisurilor de la filele 22-81 din dosar, se constată că, așa cum de altfel se afirmă și în cuprinsul cererii de chemare în judecată și a cererilor de intervenție, reclamantii și intervenții au formulat plângere prealabilă numai cu

privire la două dintre cele trei acte administrative contestate, respectiv numai cu privire la Normele metodologice pct. 3 alin. (7¹) la art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și la Casetă E "Date privind vectorul fiscal" rândul 1 "Taxa pe valoarea adăugată" din "Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane fizice române (020), cod M.F.P. 14.13.01.10.11/2", din Anexa 1 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 pentru aprobarea formulelor de înregistrare fiscală a contribuabililor împreună cu lit. E "Date privind vectorul fiscal" rândul 1 "Taxa pe valoarea adăugată" din Instrucțiunile de completare a formularului (020) din Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane fizice române din Anexa 2 la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 262/2007 pentru aprobarea formulelor de înregistrare fiscală a contribuabililor.

În ceea ce privește Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010 a cărui anulare se solicită prin prezenta acțiune, reclamații și intervenții nu au formulat plângere prealabilă înainte de a se adresa instanței de judecată, nefiind așadar parcursă procedura administrativă obligatorie.

Nu se poate reține argumentul reclamanților și intervenienților, în sensul că între acest ordin și Normele metodologice pct. 3 alin. (7¹) la art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004 ar exista un raport de accesorialitate și că, în condițiile în care procedura prealabilă a fost îndeplinită în ceea ce privește normele metodologice, act considerat cu caracter principal, aceasta se consideră îndeplinită și cu privire la actul accesoriu - Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010 - care conține numai norme de trimitere.

În primul rând, Curtea are în vedere că, așa cum rezultă din preambulul actului normativ atacat, acesta a fost emis în temeiul dispozițiilor art. 153 și 153¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și al art. 7, art. 78 alin. (3) și art. 228 alin. (2) și (2¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nefiind așadar întemeiat pe normele metodologice a căror anulare se solicită, astfel încât legalitatea acestuia, ca act accesoriu și subsecvent, să depindă de legalitatea Normelor metodologice 3 alin. (7¹) la art. 127 din Codul fiscal.

În al doilea rând Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010 a fost emis și a intrat în vigoare anterior normelor metodologice contestate, ceea ce exclude caracterul acestuia de act administrativ subsecvent în raport cu normele metodologice.

Astfel, Ordinul nr. 1786/2010 a fost publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 292 din data de 5 mai 2010 iar alin. (7¹) al pct. 3 din Normele metodologice de aplicare a art. 127 din Codul fiscal a fost introdus prin HG nr. 791/2010 care a fost publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 542 din data de 3 august 2010, deci ulterior ordinului în discuție, împrejurare

care înlătură susținerea reclamanților în sensul că ordinul ar fi un act administrativ accesoriu și subsecvent normelor metodologice.

În consecință, Curtea constată că Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010 reprezintă un act administrativ distinct de normele metodologice contestate, cu o existență de sine stătătoare, a cărui legalitate nu depinde de legalitatea alin. (7¹) al pct. 3 din Normele metodologice de aplicare a art. 127 din Codul fiscal, motiv pentru care apreciază că se impunea parcurgerea procedurii prealabile și în ceea ce privește acest ordin.

Având în vedere că reclamanții și intervenienții nu au formulat plângere prealabilă împotriva Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010 a cărui anulare se solicită prin prezenta cerere de chemare în judecată, Curtea constată că excepția inadmisibilității invocată de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală este întemeiată, urmând a fi admisă și, pe cale de consecință, urmând a fi respins ca inadmisibil capătul de cerere referitor la anularea Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010.

Se impune precizarea că soluția de admitere a acestei excepții face de prisos analiza pe fond a motivelor de nelegalitate invocate de reclamanți și de intervenienți cu privire la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010.

În ceea ce privește capătul de cerere având ca obiect anularea Normelor metodologice 3 alin. (7¹) la art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, Curtea reține următoarele:

HG nr. 44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal a fost modificată în anul 2010 prin HG nr. 791 din 2 august 2010, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 542 din data de 3 august 2010, act normativ prin care a fost introdus alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice de aplicare a art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevedere a cărei nelegalitate se invocă în prezenta cauză.

Prin urmare, actul administrativ a cărui legalitate este criticată este o hotărâre de Guvern, făcând parte din categoria actelor administrative cu caracter normativ, supuse exigenței respectării principiului ierarhiei actelor normative care presupune obligativitatea conformității actelor administrative cu caracter normativ cu actele normative cu forță juridică superioară în executarea cărora se emit/adoptă.

Acest principiu este consacrat de prevederile Legii nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care, la alin.(3) al art. 4 intitulat „Ierarhia actelor normative” prevede că „Actele normative date în executarea legilor, ordonanțelor sau a hotărârilor Guvernului se emit în limitele și potrivit normelor care le ordonează.”

Art. 75 din Legea nr. 24/2000, republicată, cu modificările și completările ulterioare statuează că actele date în executarea unui act normativ se emit numai pe baza și în executarea legilor, a hotărârilor și a ordonanțelor Guvernului.

Faptul că hotărârile de Guvern, ca acte administrative cu caracter normativ, se adoptă exclusiv în vederea organizării executării legilor rezultă, indiscutabil, și din prevederile art. 11 lit. c) și art. 26 alin. (1), teza a doua din Legea nr. 90/2001, cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza sistematică a prevederilor legale menționate și ținând cont de principiul general al ierarhiei actelor normative, Curtea reține că hotărârile Guvernului, pot avea ca obiect de reglementare exclusiv modul de aplicare, de punere în executare, în concret, a legii, fără posibilitatea de a excede sfera de reglementare stabilită de legiuitor, în sensul adăugării la lege sau a modificării acesteia prin normele de aplicare.

Urmează așadar ca legalitatea prevederilor alin. (7¹) pct. 3 din Normele metodologice de aplicare a art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal să fie examinată prin raportare la prevederile legale în aplicarea căreia au fost adoptate.

Potrivit art. 127 alin. (1) din Codul fiscal, **Titlul VI intitulat Taxa pe valoarea adăugată**, „Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.” iar în conformitate cu alin. (3) al aceluiași articol „Nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.”

Din analiza textului legal citat, Curtea reține că **una dintre condițiile care trebuie îndeplinite în mod obligatoriu pentru ca o persoană să devină impozabilă în scopuri de TVA este aceea de a desfășura o activitate în mod independent**, cu precizarea că legiuitorul nu face distincție în funcție de natura activității desfășurate, acest criteriu fiind aplicabil în cazul oricărui tip de activitate care poate fi calificată, în concret, ca fiind desfășurată de o manieră dependentă sau independentă, în raport de prevederile art. 127 alin. (3).

Prin urmare, în conformitate cu prevederile art. 127 din Codul fiscal, Curtea constată că, reclamantii și intervenienții care, așa cum rezultă din contractele depuse la dosarul cauzei, obțin venituri din valorificarea drepturilor de autor, sunt considerați persoane impozabile în scopuri de TVA numai în măsura în care activitatea este desfășurată de o manieră independentă, criteriile prevăzute de art. 127 alin. (1) și (3) din Codul fiscal fiind aplicabile și în ceea ce privește cesiunea de drepturi de autor în condițiile în care legiuitorul nu a exclus în mod expres acest tip de activitate din sfera de aplicare a articolului de lege menționat și ținând cont de faptul că, în principiu, nu este exclusă posibilitatea ca cesiunea de drepturi de

autor să fie fundamentată pe un raport juridic care presupune o relație de dependență similară relației angajat-angajator, izvorâtă dintr-un raport de muncă.

În concluzie, din interpretarea prevederilor art. 127 din Codul fiscal, rezultă că, pentru a stabili dacă reclamanții și intervenienții care obțin venituri din valorificarea drepturilor de autor, sunt persoane impozabile în scopuri de TVA, este necesară analizarea în concret, de la caz la caz, a tipului de activitate desfășurată, sub aspectul raporturilor juridice născute din contractele încheiate de aceștia, pentru a clarifica dacă activitatea este desfășurată de o manieră independentă sau, dimpotrivă, este grefată pe un raport juridic care implică o relație de dependență și care este similar raportului angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului, existând așadar o marjă largă de apreciere acordată de legiuitorul în materie fiscală.

Este important de precizat că art. 127 din Codul fiscal reprezintă o transpunere fidelă a prevederilor art. 9 și art. 10 din Directiva 2006/112/CE, potrivit căroră, pe de o parte, persoană impozabilă înseamnă orice persoană care, în mod independent, desfășoară în orice loc, orice activitate economică, indiferent de scopul sau rezultatele activității respective iar pe de altă parte, condiția ca activitatea să fie efectuată în mod independent exclude de la plata TVA salariații și alte persoane, în măsura în care acestea sunt legate de un angajator printr-un contract de muncă sau prin orice alte legături juridice care dau naștere relației angajator-angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea și răspunderea angajatorului.

Potrivit Directivei 2006/112/CE și Codului fiscal, marja de apreciere, pentru a se stabili dacă există sau nu obligația de plată a TVA, există cu privire la orice tip de activitate economică desfășurată de o persoană, criteriile constând în desfășurarea activității într-un mod independent sau dependent fiind aplicabile în toate cazurile, deci și în cazul activității constând în valorificarea drepturilor de autor, întrucât textul nu distinge, fiind necesar ca acesta să fie interpretat în lumina principiului de drept „*ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*” (unde legea nu distinge nici noi nu trebuie să distingem).

În consecință, interpretând prevederile art. 127 din Codul fiscal, similare cu cele ale art. 9 și art. 10 din Directiva 2006/112/CE, în ceea ce îi privește pe reclamanții și intervenienții din prezenta cauză care obțin venituri din drepturi de autor, rezultă că stabilirea calității de persoane impozabile în scopuri de TVA nu se face în mod automat ci este condiționată de desfășurarea activității într-o manieră independentă, așa cum este definită de textul de lege, urmând a se analiza în concret tipul raporturilor juridice izvorâte din contractele încheiate de aceștia.

În aplicarea prevederilor art. 127 din Codul fiscal, prin HG nr. 791/2010 a fost modificată și completată HG nr. 44/2004, fiind introdus alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice de aplicare a art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevedere a cărei nelegalitate se invocă de către reclamanți și intervenienți.

Această normă metodologică, al cărei scop este punerea în aplicare a art. 127 alin. (3) din Codul fiscal, prevede următoarele: „În sensul art. 127 alin. (3) din Codul fiscal, se consideră că nu acționează de o manieră independentă persoana care desfășoară o activitate dependentă potrivit art. 7 din Codul fiscal.”

Așadar, punerea în aplicare a prevederilor art. 127 alin. (3) din Codul fiscal se face printr-o normă de trimitere la art. 7 din același act normativ, articol care definește o serie de termeni utilizați în cuprinsul Codului fiscal.

Articolul 7 din Codul fiscal la care face trimitere alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice are următorul conținut:

„(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

2.1. Orice activitate poate fi reconsiderată ca activitate dependentă dacă îndeplinește cel puțin unul dintre următoarele criterii:

a) beneficiarul de venit se află într-o relație de subordonare față de plătitorul de venit, respectiv organele de conducere ale plătitorului de venit, și respectă condițiile de muncă impuse de acesta, cum ar fi: atribuțiile ce îi revin și modul de îndeplinire a acestora, locul desfășurării activității, programul de lucru;

b) în prestarea activității, beneficiarul de venit folosește baza materială a plătitorului de venit, respectiv spații cu înzestrare corespunzătoare, echipament special de lucru sau de protecție, unelte de muncă și altele asemenea;

c) beneficiarul de venit contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

d) plătitorul de venit suportă în interesul desfășurării activității cheltuielile de deplasare ale beneficiarului de venit, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, precum și alte cheltuieli de această natură;

e) plătitorul de venit suportă indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă, în contul beneficiarului de venit;

f) orice alte elemente care reflectă natura dependentă a activității.

2.2. În cazul reconsiderării unei activități ca activitate dependentă, impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, stabilite potrivit legii, vor fi recalculat și virate, fiind datorate solidar de către plătitorul și beneficiarul de venit. În acest caz se aplică regulile de determinare a impozitului pentru veniturile din salarii realizate în afara funcției de bază.”

Este important de subliniat că, în aplicarea acestui articol din Codul fiscal, s-a emis, de asemenea o normă metodologică de aplicare care prevede: „O activitate poate fi reconsiderată, potrivit criteriilor prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 2.1 din Codul fiscal, ca activitate dependentă, în cazul în care raportul juridic în baza căruia se desfășoară activitatea nu reflectă conținutul economic al acestuia.

Activitățile desfășurate în mod independent, în condițiile legii, care generează venituri din profesii libere, precum și drepturile de autor și drepturile

conexe definite potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare, nu pot fi reconsiderate ca activități dependente potrivit prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 2.1 și 2.2 din Codul fiscal.”

Analiza comparativă a textului art. 127 alin. (3) din Codul fiscal și a normei de punere în aplicare împreună cu textul legal la care face trimitere, inclusiv norma metodologică aferentă art. 7 din Codul fiscal, pune în evidență două aspecte relevante în analizarea legalității alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004.

Un prim aspect constă într-o contradicție evidentă din punct de vedere formal și anume, aceea că, deși **legiuitorul a prevăzut în mod expres și neechivoc faptul că definițiile de la art. 7 din Codul fiscal nu se aplică Titlului VI – titlu care reglementează taxa pe valoarea adăugată**, prin norma metodologică de aplicare a art. 127 din cadrul Titlului VI, referitor la TVA, se face trimitere tocmai la definițiile din a căror sferă de aplicare legiuitorul a exclus reglementările privind TVA.

Practic, prin această normă de trimitere din HG nr. 44/2004, sfera de aplicare a definițiilor conținute la art. 7 din Codul fiscal este extinsă și la Titlul VI – Taxa pe valoarea adăugată, **contrar voinței legiuitorului care a prevăzut expres faptul că aceste definiții nu se aplică reglementărilor în materie de TVA, considerându-le inadecvate în materia respectivă.**

Prin această manieră indirectă, utilizând norma de trimitere, se ajunge în situația ca printr-o hotărâre de Guvern să se extindă sfera de aplicare a art. 7 din Codul fiscal și în ceea ce privește Titlul VI, peste voința legiuitorului, operând în fapt o veritabilă modificare a art. 7 din Codul fiscal, în sensul în care definițiile conținute de acest articol devin aplicabile și Titlului VI, ceea ce, în opinia Curții, contravine principiului ierarhiei actelor normative.

Astfel, pe de o parte, modificarea unei legi printr-o hotărâre de Guvern încalcă dispozițiile art. 58 alin. (3) din Legea nr. 24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora **evenimentele legislative - modificarea, completarea, abrogarea, republicarea, suspendarea - pot fi dispuse prin acte normative ulterioare de același nivel sau de nivel superior.**

Având în vedere că în speță este vorba despre Legea 571/2003 privind Codul fiscal, Curtea apreciază că nu este admisibil ca o lege în accepțiunea *stricto sensu*, de act al Parlamentului să fie modificată, printr-o normă metodologică de trimitere conținută într-o hotărâre de Guvern, norma emisă fiind astfel deturnată de la unicul său scop recunoscut de legiuitor, acela de punere în aplicare a legii.

Sub aspectul conținutului, Curtea constată că trimiterea pe care alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 o face la art. 7 din Codul fiscal, pentru a concretiza modalitatea de aplicare a art. 127 alin. (3) din același act normativ, ridică și o altă problemă, ținând cont de maniera în care acest

articol la care se face trimitere este, la rândul său, interpretat și aplicat de norma metodologică aferentă.

Astfel, așa cum se poate observa, potrivit punctului 1 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 în aplicarea art. 7 din Codul fiscal la care se face trimitere, „***Activitățile desfășurate în mod independent, în condițiile legii, care generează venituri din profesii libere, precum și drepturile de autor și drepturile conexe definite potrivit prevederilor Legii nr. 8/1996 privind dreptul de autor și drepturile conexe, cu modificările și completările ulterioare, nu pot fi reconsiderate ca activități dependente potrivit prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 2.1 și 2.2 din Codul fiscal.***”

Prin urmare, dat fiind faptul că alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 face trimitere la art. 7 din Codul fiscal, trimiterea este implicită și la textul de punere în aplicare a art. 7 care prevede în mod expres situațiile de excepție în care este interzisă reconsiderarea unor activități ca fiind dependente, printre acestea regăsindu-se și ipoteza în care se realizează venituri din drepturi de autor și drepturi conexe, ipoteză în care se află reclamanții și intervenienții, dată fiind activitatea desfășurată de aceștia.

Prin raportare la această modalitate de interpretare și aplicare a art. 7 din Codul fiscal, trimiterea la textul de lege prin norma metodologică contravine chiar dispozițiilor art. 127 alin. (3) pe care ar trebui să le pună în aplicare.

Dacă, așa cum s-a arătat, din interpretarea art. 127 alin. (3) din Codul fiscal rezultă clar că stabilirea calității de persoană impozabilă în scopuri de TVA nu se face în mod automat ci este condiționată de desfășurarea activității într-o manieră independentă, criteriile constând în desfășurarea activității într-un mod independent sau dependent fiind aplicabile în toate cazurile, deci și în cazul activității constând în valorificarea drepturilor de autor, întrucât textul nu distinge, prin trimiterea la art. 7 din Codul fiscal, așa cum este interpretată și aplicată prin intermediul pct. 1 din Normele metodologice se ajunge în situația în care persoanele care obțin venituri din valorificarea drepturilor de autor nu pot fi considerate niciodată ca desfășurând o activitate dependentă și, prin urmare, sunt impozabile în scopuri de TVA în toate situațiile.

Prevederea de la alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 prin care se face trimitere la art. 7 din Codul fiscal (inclusiv la norma de punere în aplicare a art. 7), are drept efect faptul că activitatea care presupune obținerea de venituri din drepturi de autor nu poate fi considerată în nici un caz ca fiind desfășurată de o manieră dependentă, ceea ce presupune că este întotdeauna o activitate independentă care atrage calitatea de persoană impozabilă în scopuri de TVA.

Curtea nu poate primi susținerile pârâților, în sensul că alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 trimite doar la definițiile de la art. 7 din Codul fiscal, întrucât aceste definiții nu pot fi dissociate de norma de punere în aplicare a art. 7 – pct. 1 din Normele metodologice aprobate prin HG nr.

44/2004 – actul normativ de interpretare și aplicare făcând corp comun cu actul normativ pe care îl aplică iar trimiterea se face la art. 7 în ansamblul său, inclusiv la norma de punere în aplicare care **interzice expres reconsiderarea ca activitate dependentă a oricărei activități care presupune obținerea de venituri din drepturi de autor, venind în contradicție cu art. 127 din Codul fiscal care permite acest lucru.**

Curtea apreciază că la analizarea legalității alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004 este esențial ca art. 7 din Codul fiscal să fie avut în vedere în integralitate, inclusiv norma de punere în aplicare a acestuia care are caracter obligatoriu și care exclude posibilitatea ca o activitate care presupune obținerea de venituri din drepturi de autor să poată fi considerată ca fiind exercitată de o manieră dependentă.

Având în vedere caracterul obligatoriu al normei metodologice de punere în aplicare a art. 7 din Codul fiscal și deci, imposibilitatea ignorării acesteia în procesul de interpretare a textelor legale analizate, Curtea constată că nu se susține afirmația pârâților potrivit căreia norma de trimitere criticată sub aspectul legalității nu constituie un impediment pentru recalificarea ca fiind dependentă a unei activități de tipul celei desfășurate de reclamanți și intervenienți.

Referitor la criticile reclamanților și intervenienților în legătură cu modalitatea de desfășurare a controalelor fiscale la care au fost supuși, cu modalitatea de interpretare a legislației de către organele fiscale, cu aplicarea retroactivă a TVA, Curtea constată că acestea exced obiectului prezentei acțiuni, argumentele prezentate putând fi valorificate de aceștia în eventualitatea în care formulează sau au formulat contestații împotriva actelor administrativ-fiscale prin care le-a fost impusă obligația de plăți TVA.

Nici analizarea contractelor în baza cărora își desfășoară activitatea reclamanții și intervenienții, pentru a stabili dacă aceștia acționează într-o manieră dependentă sau independentă și, prin urmare, dacă sunt sau nu sunt persoane impozabile în scopuri de TVA nu se poate face în acest cadru procesual, ci numai într-un eventual proces în care aceștia contestă actele administrativ-fiscale prin care au fost obligați la plata de TVA.

De asemenea, se impune precizarea că pe cale contenciosului administrativ nu pot fi formulate critici împotriva prevederilor Codului fiscal în materie de TVA iar instanța de contencios administrativ nu este învestită să analizeze modul de tratare, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, a cesiunii drepturilor de autor ca prestare de servicii, toate criticile sub acest aspect excedând obiectului cauzei, astfel cum a fost stabilit de reclamanți și intervenienți prin cererea de chemare în judecată, motiv pentru care nu pot fi analizate.

Obiectul prezentei acțiuni constă în solicitarea de anulare a unor acte administrative emise în aplicarea Codului fiscal, analiza legalității acestora, în calitate de acte de punere în executare a legii, făcându-se exclusiv prin raportare la prevederile legale în temeiul cărora au fost emise/adoptate.

Or, sub acest aspect, pentru considerentele arătate anterior, sintetizând argumentele expuse, Curtea constată că prevederea alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice de aplicare a art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, prevedere introdusă prin HG nr. 791/2010 este nelegală din următoarele motive:

- adaugă la lege, în sensul că modifică indirect art. 7 din Codul fiscal, extinzând sfera de aplicare a acestuia și la Titlul VI consacrat reglementării taxei pe valoarea adăugată, contrar dispoziției exprese care exceptează acest titlu de la aplicare, încălcând principiul ierarhiei actelor normative și principiul legalității actelor administrative;

- contrazice prevederile art. 127 din Codul fiscal, întrucât prin norma de trimitere la art. 7 din același act normativ, astfel cum este interpretată de pct. 1 din normele metodologice exclude posibilitatea ca o activitate care presupune obținerea de venituri din drepturi de autor să poată fi considerată ca fiind exercitată de o manieră dependentă, deși prevederea legală pe care o pune în aplicare permite calificarea ca fiind dependentă sau independentă a oricărei activități, inclusiv a celei care presupune valorificarea drepturilor de autor.

În ceea ce privește vătămarea drepturilor și intereselor legitime ale reclamanților și intervenienților, aceasta este evidentă în opinia Curții, întrucât potrivit art. 127 din Codul fiscal care transpune fidel prevederile art. 9 și art. 10 din Directiva 2006/112/CE, aceștia nu ar putea fi considerați automat plătitori de TVA în virtutea faptului că desfășoară o activitate care presupune obținerea de venituri din drepturi de autor ci numai în măsura în care activitatea ar fi desfășurată de o manieră independentă.

Prin urmare, potrivit Codului fiscal, în condițiile în care reclamanții și intervenienții ar desfășura o activitate care presupune obținerea de venituri din drepturi de autor de o manieră dependentă, în baza unui raport juridic care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului, aceștia nu ar fi considerați persoane impozabile în scopuri de TVA.

Ca efect al prevederii alin. (7¹) al. pct. 3 din Normele metodologice de aplicare a art. 127 din Codul fiscal, a cărei nelegalitate s-a constatat, prevedere care face trimitere la art. 7 din Codul fiscal, având în vedere, în special, conținutul normei de punere în aplicare a acestui articol – pct. 1 din Normele metodologice de aplicare a art. 7 din Codul fiscal - reclamanții și intervenienții devin automat plătitori de TVA, întrucât obțin venituri din drepturi de autor, chiar dacă ar desfășura activitatea generatoare de venituri într-o manieră dependentă, situație care, în opinia Curții, este de natură să producă o vătămare a drepturilor și intereselor legitime a acestora.

Din aceste considerente, Curtea va admite în parte acțiunea și cererile de intervenție accesorie și, pe cale de consecință, va dispune anularea prevederii de la pct. 3 alin. (7¹) din Normele metodologice la art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004.

În ceea ce privește capătul de cerere având ca obiect anularea Casetei E „Date privind vectorul fiscal” rândul 1 TVA din „Declarația de înregistrare fiscală/Declarația de mențiuni pentru persoane fizice române”(020) și a literei E „Date privind vectorul fiscal rândul 1 TVA din Instrucțiunile de completare a formularului (020), din Anexele 1 și 2 la OMFP nr. 262/2007, Curtea reține următoarele:

Prin OMFP nr. 262/2007 au fost aprobate formularele de declarații de înregistrare fiscală și instrucțiunile de completare, instrumente standardizate puse la dispoziția contribuabililor.

Curtea reține că, așa cum susține pârâtul Ministerul Finanțelor Publice, aceste formulare nu instituie obligații fiscale în sarcina contribuabililor, înregistrarea acestora în scopuri de TVA realizându-se numai în măsura în care calitatea de persoană impozabilă este stabilită potrivit prevederilor Codului fiscal.

Faptul că formularul 020 trebuie completat de „persoane fizice române, altele decât cele care desfășoară activități economice în mod independent” nu conduce în mod necesar la concluzia că acesta ar fi în contradicție cu Codul fiscal, întrucât persoanele la care se referă formularul nu au obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în măsura în care desfășoară o activitate care nu le conferă calitatea de persoane impozabile.

Pe de altă parte, trebuie avut în vedere că formularul 070 nu acoperă toate categoriile de persoane care desfășoară activități independente, referindu-se la acele persoane care au obligația de a se autoriza în condițiile legii – persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale, întreprinderi familiale, profesii liberale – în afara acestora existând și alte persoane fizice care desfășoară activități independente fără a fi necesar să fie autorizate.

Prin urmare, denumirea formularelor standardizate, chiar dacă generează confuzie, nu presupune faptul că persoanele care desfășoară activități dependente au obligația să se înregistreze în scopuri de TVA, contrar Codului fiscal.

În ceea ce privește susținerea reclamanților și intervenienților, în sensul că formularul 020 este nelegal, întrucât vizează contribuabilii care realizează venituri din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală, fără a face distincție dacă obținerea veniturilor este rezultatul unei operațiuni izolate sau al unor operațiuni realizate în mod obișnuit, de o manieră aptă să conducă la concluzia că este expresia exercitării unei profesii, Curtea nu o poate primi întrucât, din analiza prevederilor Codului fiscal, se constată că acesta nu cuprinde nicio prevedere care să distingă între ipotezele prezentate de reclamanți (dacă este o operațiune izolată sau are caracter de continuitate), fiind necesar ca, pentru calificarea drept prestare de servicii impozabilă din perspectiva TVA a unei operațiuni care nu reprezintă livrare de bunuri, să fie îndeplinite cumulativ cerințele prevăzute de art. 126 din Codul fiscal.

Referitor la criticile care vizează modalitatea de reglementare prin Codul fiscal a cesiunii de drepturi de autor, în sensul calificării acesteia drept prestare de

servicii, nu pot fi primite de Curte, întrucât pe calea contenciosului administrativ nu pot cenzurate sub nicio formă prevederile unei legi, ca act al Parlamentului.

În esență, Curtea constată că nu se poate reține nelegalitatea OMFP nr. 262/2007 în ceea ce privește Casetă E „Date privind vectorul fiscal” rândul 1 TVA din „Declarația de înregistrare fiscală/Declarația de mențiuni pentru persoane fizice române”(020) și litera E „Date privind vectorul fiscal rândul 1 TVA din Instrucțiunile de completare a formularului (020), din Anexele 1 și 2, dat fiind că, stabilirea calității de persoană impozabilă în scopuri de TVA, nu se determină pe baza acestor formulare ci prin aplicarea criteriilor prevăzute de Codul fiscal, obligația de înregistrare existând numai în condițiile în care, potrivit legii, s-a stabilit această calitate.

Din aceste considerente, formularele aprobate prin OMFP nr. 262/2007 nu sunt apte, prin ele însele, să producă vreo vătămare drepturilor și intereselor legitime ale reclamanților și intervenienților, întrucât obligația de înregistrare în scopuri de TVA există numai în măsura în care aceștia au, potrivit legii, calitatea de persoane impozabile în scopuri de TVA.

În concluzie, constatând că nu se pot reține motive de nelegalitate a OMFP nr. 262/2007 în ceea ce privește Casetă E „Date privind vectorul fiscal” rândul 1 TVA din „Declarația de înregistrare fiscală/Declarația de mențiuni pentru persoane fizice române”(020) și litera E „Date privind vectorul fiscal rândul 1 TVA din Instrucțiunile de completare a formularului (020), din Anexele 1 și 2, Curtea va respinge ca neîntemeiat acest capăt de cerere.

În ceea ce privește cererea reclamanților și intervenienților de obligare a părților la plata cheltuielilor de judecată, Curtea o va admite numai în privința părților care au făcut dovada acestor cheltuieli, potrivit facturilor și chitanțelor depuse la filele 1464-1495 din dosar – vol. V, proporțional cu pretențiile admise.

Prin urmare, făcând aplicarea dispozițiilor art. 274 și urm. din Codul de procedură civilă, având în vedere soluția de admitere în parte a acțiunii, respectiv un capăt de cerere dintre cele trei formulate, precum și faptul că urmează a se dispune anularea prevederii de la pct. 3 alin. (7¹) din Normele metodologice la art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44 /2004, act administrativ emis de pârâțul Guvernul României, Curtea va obliga acest pârât la plata, către fiecare dintre reclamanții și intervenienții de la filele 1464-1495 din dosar, a sumei de 700 lei cu titlu de cheltuieli de judecată, reprezentând o treime din cheltuielile efectuate, proporțional cu pretențiile admise.

Totodată, având în vedere că soluția de anulare pentru nelegalitate vizează un act administrativ cu caracter normativ, respectiv pct. 3 alin. (7¹) din Normele metodologice la art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44 /2004, în temeiul dispozițiilor art. 23 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, Curtea va dispune publicarea prezentei sentințe în Monitorul Oficial al României, Partea I, după rămânerea irevocabilă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE**

Admite excepția inadmisibilității capătului de cerere având ca obiect anularea Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010.

Respinge ca inadmisibilă cererea de anulare a Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1786/2010.

Admite în parte acțiunea și cererile de intervenție formulate de **reclamantii**

intervenienții D.D.Ș.C.
A

ales la SCA Piperea & Asociații – Splaiul Unirii, nr. 225, etaj 3, Sector 5, și contradictoriu cu **pârâtii** GUVERNUL ROMÂNIEI cu sediul în București, Piața Victoriei, nr. 1, Sector 1, MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE cu sediul în București, str. Apolodor, nr. 17, sector 5 și AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ cu sediul în București, str. Apolodor, nr. 17, Sector 5.

Anulează Normele metodologice pct. 3 alin. (7¹) la art. 127 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004.

Respinge ca neîntemeiat capătul de cerere având ca obiect anularea Casetei E „Date privind vectorul fiscal” rândul 1 TVA din „Declarația de înregistrare fiscală/Declarația de mențiuni pentru persoane fizice române”(020) și a literei E „Date privind vectorul fiscal rândul 1 TVA din Instrucțiunile de completare a formularului (020), din Anexele 1 și 2 la OMFP nr. 262/2007.

Obligă pârâtul Guvernul României la plata, către fiecare dintre reclamantii și intervenienții

} a sumei de

700 lei cu titlu de cheltuieli de judecată, proporțional cu pretențiile admise.

După rămânerea irevocabilă, dispune publicarea prezentei sentințe în Monitorul Oficial al României, Partea I, în temeiul dispozițiilor art. 23 din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Cu recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

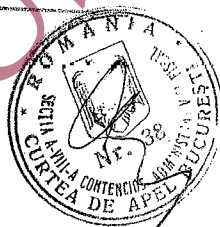
Pronunțată în ședința publică, azi, **16.05.2012.**

PREȘEDINTE,
CORINA PODARU

GREFIER,
CRINA IACOBESCU

Red.jud. P.C.
Tehnored. I.C./35ex.
Com.33ex.

CONFIRMAT
ORICUM



LUMEA JURISTICĂ

LUMEA JUSTITIEI.RO