



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 3199759 interior 2043
Fax : + 021 3368548
e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 367/2010
privind soluționarea contestației formulată de
SC .X. SA din .X.,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.907034/21.04.2009 reînregistrată cu nr.909487/07.12.2010

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Curtea de Apel .X. prin adresa nr..X./64/2010/30.11.2010, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală cu nr.909487/07.12.2010, asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de **SC .X. SA** din .X., str. X, nr.X, județul X CUI ROX, J08/549/1998.

Societatea a contestat *Decizia de restituire nr..X./25.03.2008* emisă de Direcția Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, urmare a cererii de restituire nr..X./19.11.2007 înregistrata la Directia Generala de Administrare Fiscala a Marilor Contribuabili sub nr..X./20.11.2007.

Prin *Decizia de restituire nr..X./25.03.2008* emisă de Direcția Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, s-a stabilit cuantumul sumei de restituit, astfel:

- suma solicitata la restituire: **.X. lei**,
- suma compensata, in conformitate cu prevederile art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: **.X. lei**,
- suma aprobata pentru restituire: **.X. lei**.

De asemenea, societatea contesta faptul ca nu s-a raspuns la solicitarea restituirii diferentei de **.X. lei** .

La data depunerii contestatiei, respectiv 16.04.2008, **S.C. .X. SA S.A.** se afla la pozitia nr.X in lista marilor contribuabili care vor fi administrați de către Direcția

Generală de Administrare a Marilor Contribuabili începând cu data de 1 ianuarie 2008, din OMFP nr.1354/2007 pentru actualizarea marilor contribuabili prevăzuți de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Intrucat, prin adresa nr..X./20.03.2009, denumita generic “*notificare*,” inregistrata la Direcția Generala de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr. 966786/24.03.2009, SC .X. SA renunta “*la procedura administrativ-jurisdictionala reglementata de dispozitiile Titlului IX din cadrul Codului de procedura fiscala [...], in ceea ce priveste contestatia nr..X./15.04.2008, formulata [...] impotriva Deciziei de restituire nr..X./25.03.2008, emisa de ANAF-DGAMC, contestatie inregistrata la ANAF-DGAMC sub nr.980176/16.04.2008*”, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, “*[...] i-a act de renuntarea SC .X. SA la contestatia formulata impotriva Deciziei de restituire nr..X./25.03.2008 [...]*”, prin *Decizia nr.136/27.04.2009*.

Prin Decizia nr.428/28.01.2010 pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie in dosarul nr.X/64/2009, Sentinta civila nr.X/F/17.06.2009 a devenit irevocabila. Totodata, Inalta Curte de Casatie si Justitie mentioneaza in Decizia nr.X/28.01.2010 ca “*rationamentul recurentei este incorect atat din punct de vedere legal, cat si din punctul de vedere al atitudinii fata de contribuabil*”, referitor la aplicarea prevederilor art.208 alin.1 din OG nr.92/2003 Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in pronuntarea Deciziei nr.136/2009 privind solutionarea contestatiei.

Prin Sentinta civila nr.X/F/17.06.2009 emisa de Curtea de Apel .X. Sectia Contencios Administrativ si Fiscal, s-a dispus anulara Deciziei nr.X/27.04.2009.

Pe cale de consecință, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor va relua procedura administrativă, în conformitate cu hotărârea pronunțată de Inalta Curte de Casatie si Justitie in dosarul nr.X/64/2009.

I. Prin contestatia formulata, SC .X. SA solicita reanalizarea sumei aprobata pentru restituire, stabilita in valoare de .X. lei, fata de suma de .X. lei, cat s-a solicitat prin cererea de restituire nr..X./19.11.2007 inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili sub nr..X./20.11.2007 si dispunerea restituirii diferentei de .X. lei.

Prin cererea de restituire nr..X./20.11.2007, SC .X. SA a solicitat restituirea sumei de .X. lei, compusa din urmatoarelor sume:

-X lei reprezentand obligatii de plata de natura accizelor astfel cum sunt acestea mentionate in Procesul-verbal nr.X/23.07.2002 emis de Garda Financiara,

-X lei reprezentand dobanzi platite pentru esalonare in temeiul Conventiei nr.X/14.02.2003,

-X lei reprezentand dobanzi si penalitati percepute suplimentar si/sau compensate.

Urmarea solicitarii de restituire, s-a aprobat restituirea sumei de .X. lei si compensarea sumei de .X. lei in baza art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, fara insa a se raspunde solicitarii cu privire la suma de .X. lei.

SC .X. SA precizeaza ca nu sunt prezentate motivele de fapt si de drept pentru respingerea diferentei de .X. lei in conformitate cu prevederile art.42 lit.e si lit.f din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

SC .X. SA prezinta motivele de fapt si de drept care stau la baza solicitarii integrale a sumei de .X. lei solicitate prin cererea nr..X./20.11.2007, *“inclusiv a diferentei omise prin decizia de restituire”*.

Astfel, prin procesul verbal nr.X/23.07.2002 incheiat de MFP - Garda Financiara – Sectia .X., SC .X. SA a fost obligata la plata sumei de X lei, compusa astfel:

- X lei – accize stabilite suplimentar,
- X lei – majorari de intarziere,
- X lei – penalitati de intarziere.

Cu toate ca s-a contestat procesul verbal nr.X/23.07.2002, atat la organele competente din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cat si in fata instantelor judecatoresti, SC .X. SA a decis pana la solutionarea cererilor sa achite sumele prevazute in procesul verbal atacat.

In data de 14.02.2003 s-a incheiat cu Ministerul Finantelor Publice Conventia nr.217 prin care *“am beneficiat de esalonarea la plata a sumelor cuprinse in procesul verbal mentionat.”*

SC .X. SA precizeaza ca pana la data de 15.07.2004 s-au efectuat plati in baza Conventiei nr.217/14.02.2003 privind esalonarea la plata a obligatiilor restante, incheiata intre **SC .X. SA** si Ministerul Finantelor Publice, valoarea platilor fiind de X lei, respectiv suma de X lei – acciza, X lei – majorari de intarziere, X lei- penalitati de intarziere si X lei – dobanda pentru esalonare.

De asemenea, **SC .X. SA** mentioneaza ca a avut loc compensarea valorii totale de X lei din TVA de rambursat, in baza Notei MFP – DGFP .X. nr.X/14.07.2004.

SC .X. SA precizeaza ca a achitat catre bugetul de stat suma de .X. lei in urma operatiunilor prezentate anterior.

Prin Sentinta X/F/CA/2005 pronuntata in data de 16.10.2006, Curtea de Apel .X. – Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal a admis actiunea SC .X. SA, a anulat procesul verbal nr.X/23.07.2002 si Decizia nr.490/23.09.2002 emisa de Ministerul Finantelor Publice – Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor si a exonerat de la plata, sumele cuprinse in procesul verbal atacat.

Sentinta X/F/CA/2005 a ramas definitiva prin Decizia nr.X/29.06.2007 pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie – Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal.

Urmarea celor prezentate si in baza art.117 alin.1 lit.b si lit.d din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, SC .X. SA mentioneaza ca a solicitat restituirea sumelor achitate suplimentar fata de obligatiile legale, prin cererea nr..X./20.11.2007.

Decizia de restituire nr..X./25.03.2008 a vizat suma de X lei *“fara insa a se preciza temeiul si motivele pentru care nu s-a restituit intreaga suma solicitata.”*

SC .X. SA mentioneaza ca suma de .X. lei, solicitata la restituire, *“este compusa din suma principala, la care s-au adaugat dobanzile/penalitatile aferente (si achitate de noi in temeiul Conventiei incheiate in baza actului declarat nul)”*.

Astfel, SC .X. SA precizeaza ca prin decizia de restituire nu s-a raspuns decat pentru suma reprezentand principalul, fara insa a se lua in calcul si dobanzile si penalitatile care au fost percepute pentru reesalonarea unui debit pe care nu il datoreaza.

In ceea ce priveste solutia stabilita de organele fiscala, SC .X. SA precizeaza ca aceasta este nelegala si neintemeiata, intrucat conform principiului anularii actului subsecvent ca urmare a anularii actului initial (resolutio iure resolvitur jus accipientis), anulara procesului verbal nr.X/23.07.2002 si a Deciziei nr.490/23.09.2002 prin care societatea a fost obligata la plata unui debit de X lei, atrage si nulitatea Conventiei nr.217/14.02.2003 prin care s-a stabilit reesalonarea debitului.

Mai mult, avand in vedere caracterul retroactiv al nulitatii si necesitatea de a repune partile in situatia anterioara constatarii nulitatii procesului verbal, incasarea de dobanzi si penalitati in temeiul unui act juridic declarat nul apare ca fiind nelegala si neintemeiata. Astfel, partile trebuie repuse in situatia anterioara incheierii procesului verbal nr.X/23.07.2002 si a Conventiei nr.217/14.02.2003 si *“toate sumele achitate de catre societate in baza acestor acte juridice trebuie returnate societatii”*.

Astfel, Conventia nr.217/14.02.2003 este lipsita de obiect, intrucat debitul reesalonat nu era datorat de catre societate, fapt consemnat printr-o hotarare judecatoresca definitiva si irevocabila.

In materie fiscala, acest principiu isi gaseste aplicarea in prevederile art.47 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmarea celor prezentate, in temeiul art.205, art.207, art.209, art.47 si art.117 alin.1 lit.b si lit.d din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, SC .X. SA solicita reanalizarea sumei aprobata pentru restituire, respectiv compensare, de X lei, fata de .X. lei solicitati, si restituirea diferentei de .X. lei.

II. Organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili prin Decizia de restituire a sumelor de la bugetul de stat nr..X./25.03.2008 emisa in baza cererii de restituire nr. .X./20.11.2007, a art.117 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si a Deciziei Inaltei Curti de Casatie si Justitie nr.3344/29.06.2007, au stabilit cuantumul sumei de restituit, astfel:

- suma solicitata la restituire: .X. lei;
- suma compensata, in conformitate cu prevederile art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: .X. lei,
- suma aprobata pentru restituire: .X. lei.

Totodata, in baza art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si in baza cererii de restituire nr..X./20.11.2007 a fost emisa Nota privind compensarea obligatiilor fiscale nr.X/25.03.2008 in suma de .X. lei. Nota de restituire nr.X/25.03.2008 in suma totala de .X. lei, a fost emisa in temeiul prevederilor art.117 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si in baza cererii de restituire nr..X./20.11.2007.

Prin Decizia nr.3344/29.06.2007 privind Dosarul nr..X./1/2007, emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie – Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal se resping recursurile declarate de DGFP .X. si Garda Financiara – Comisariatul General impotriva Sentintei nr..X./F/CA/2006 din data de 16.10.2006 in dosar nr.4/CA/F/2005, ca nefondate.

Ministerul Finantelor Publice – Garda Financiara prin Procesul verbal din data de 23.07.2002 au stabilit in sarcina SC .X. SA debite suplimentare in suma totala de X lei, compusa astfel:

- X lei reprezentand accize stabilite suplimentar,
- X lei reprezentand majorari,
- X reprezentand penalitati de intarziere.

SC .X. SA in data de 14.02.2003 incheie cu Ministerul Finantelor Publice, Conventia nr.217 urmarea cererii SC .X. SA nr.X/03.02.2003, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.X/06.02.2003 prin care solicita acordarea de inlesniri la plata obligatiilor restante la bugetul de stat si pe baza documentatiei intocmite conform OUG nr.40/2002, aprobata prin Legea nr.491/2002 si a OMFP nr.580/2002, modificat si completat prin OMFP nr.1048/2002.

In baza Conventiei nr.217/14.02.2003 s-a aprobat esalonarea la plata a obligatiilor restante conform Legii nr.491/2002, in suma totala de 4.899.334 lei, *“conform datelor inscrise in Anexa I si a graficelor”*.

La punctul 6 din Conventia nr.217/14.02.2003 se precizeaza *“pentru sumele esalonate sau amanate la plata, reprezentand impozite, taxe, alte obligatii la bugetul de stat, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de intarziere, penalitatilor de orice fel si amenzilor, se datoreaza dobanzi in suma totala de X lei.”*

Sentinta nr..X./F/CA/2005 din data de 16.10.2006 din dosar nr.4/CA/F/2005, dispune anularea Procesului verbal nr.X/23.07.2002, incheiat de Garda Financiara – din MFP, si anularea Deciziei nr.490/23.09.2002, emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor.

Totodata, exonereaza SC .X. SA de la plata sumei de **X lei** cu titlu de acciza, majorari de intarziere si penalitati, stabilite de organul de control.

III. Luând in considerare constatările organelor fiscale, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de catre organele fiscale, se rețin urmatoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestărilor, poate soluționa pe fond contestația formulată de S.C. .X. S.A., în condițiile în care organul fiscal prin actele administrative fiscale emise s-a pronuntat doar pentru suma de X lei, care a fost stabilita ca fiind nedatorata prin Decizia nr.3344/29.06.2007 emisa de Înalta Curte de Casație și Justiție, iar pentru diferenta de .X. lei nu s-a emis un act administrativ fiscal.

In fapt, prin cererea nr..X./20.11.2007, SC .X. SA a solicitat restituirea sumei totale de .X. lei, compusa astfel:

-Xlei reprezentand obligatii de plata de natura accizelor astfel cum sunt acestea mentionate in Procesul-verbal nr.X/23.07.2002,

-X lei reprezentand dobanzi platite pentru esalonare in temeiul Conventiei nr.217/14.02.2003,

- X lei reprezentand dobanzi si penalitati percepute suplimentar si/sau compensate.

Prin procesul verbal nr.X/23.07.2002 incheiat de MFP - Garda Financiara – Sectia .X., SC .X. SA a fost obligata la plata sumei de X lei, compusa astfel:

- X lei – accize stabilite suplimentar,
- X lei – majorari de intarziere,
- X lei – penalitati de intarziere.

Conform Conventiei nr.217/14.02.2003, SC .X. SA beneficiaza de esalonarea la plata a obligatiilor restante conform Legii nr.491/2002 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 40/2002 pentru recuperarea arieratelor bugetare, in suma totala de X lei, “conform datelor inscrite in Anexa I si a graficelor” si “[...] se datoreaza dobanzi in suma totala de X lei.”

Prin Decizia nr.3344/29.06.2007 emisa de Înalta Curte de Casație și Justiție, Sentinta nr..X./F/CA/2005 pronuntata de Curtea de Apel .X. – Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal la data de 16.10.2006 in dosarul nr.4/CA/F/2005 ramane definitiva, si se dispune anularea Procesului verbal nr.X/23.07.2002 incheiat de Garda Financiara.

Organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili prin Decizia de restituire a sumelor de la bugetul de stat nr..X./25.03.2008 emisa in baza cererii de restituire nr. .X./20.11.2007, a art.117 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si a Deciziei Inaltei Curti de Casatie si Justitie nr.3344/29.06.2007, au stabilit cuantumul sumei de restituit, astfel:

- suma solicitata la restituire: .X. lei;
- suma compensata, in conformitate cu prevederile art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: .X. lei,
- suma aprobata pentru restituire: .X. lei.

SC .X. SA precizeaza ca prin decizia de restituire nu s-a raspuns decat pentru suma reprezentand principalul, fara insa a se lua in calcul si dobanzile si penalitatile care au fost percepute pentru reesalonarea unui debit pe care nu il datoreaza.

De asemenea, solutia stabilita de organele fiscale este nelegala si neintemeiata, intrucat conform principiului anularii actului subsecvent ca urmare a anularii actului initial (resolutio iure resolvitur jus accipientis), anularea Procesului

verbal nr.X/23.07.2002 prin care societatea a fost obligata la plata unui debit de X lei, atrage si nulitatea Conventiei nr.217/14.02.2003 prin care s-a stabilit reesalonarea debitului.

In materie fiscala, acest principiu isi gaseste aplicarea in prevederile art.47 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.117 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“(1) Se restituie, la cerere, debitorului următoarele sume:

- a) cele plătite fără existența unui titlu de creanță;*
- b) cele plătite în plus față de obligația fiscală;*
- c) cele plătite ca urmare a unei erori de calcul;*
- d) cele plătite ca urmare a aplicării eronate a prevederilor legale;*
- e) cele de rambursat de la bugetul de stat;*
- f) cele stabilite prin hotărâri ale organelor judiciare sau ale altor organe competente potrivit legii;*
- g) cele rămase după efectuarea distribuirii prevăzute la art. 170;*
- h) cele rezultate din valorificarea bunurilor sechestrate sau din reținerile prin poprire, după caz, în temeiul hotărârii judecătorești prin care se dispune desființarea executării silite.[...]*

(6) Dacă debitorul înregistrează obligații fiscale restante, sumele prevăzute la alin. (1) și (2) se vor restitui numai după efectuarea compensării potrivit prezentului cod.

(7) În cazul în care suma de rambursat sau de restituit este mai mică decât obligațiile fiscale restante ale debitorului, se va efectua compensarea până la concurența sumei de rambursat sau de restituit.”

La pct.3 alin.2 din OMFP nr.1899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire si de rambursare a sumelor de la buget, se prevede:

“(2) Cererea de restituire va fi însoțită de copii de pe documentele din care rezultă că suma a fost plătită la buget pentru sumele plătite fără existența unui titlu de creanță, precum și de copii legalizate de pe hotărârile definitive și irevocabile sau de pe decizii ale organelor jurisdicționale sau administrative, după caz, pentru sumele stabilite prin acestea.”

Din interpretarea dispozitiilor legale incidente in speta in materia restituirii de sume de la bugetul de stat, rezulta ca debitorul poate solicita restituirii de sume in

diferite cazuri. Astfel, se pot restitui sume atunci cand la bugetul de stat au fost platite sume fara existenta unui titlu de creanta, au fost platite in plus fata de obligatia fiscala, au fost platite ca urmare a unei erori de calcul, ca urmare a aplicarii eronate a prevederilor legale, cele de rambursat, precum si in cazul in care exista o hotarare judecatoreasca irevocabila, sau o decizie de solutionare emisa in procedura prealabila care sa constate ca nedatorata plata efectuata de catre contribuabil.

Restituirea se efectueaza numai dupa efectuarea compensărilor potrivit OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, in sustinerea cererii de restituire, societatea va inainta organului fiscal competent copii dupa documentele din care rezulta ca sumele au fost platite la buget pentru sumele platite fara existenta unui titlu de creanta, si dupa caz, copii legalizate de pe hotărârile definitive și irevocabile sau de pe decizii ale organelor jurisdicționale sau administrative, pentru sumele stabilite prin acestea.

Totodata, art.41 si art.88 lit.a) din acelasi act normativ, precizeaza:

“Noțiunea de act administrativ fiscal

În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

“Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;[...]”

Din interpretarea dispozițiilor legale mentionate mai sus, rezulta ca reprezinta act administrativ fiscal, actul emis de organul competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale.

Directia Generala Juridica din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala s-a pronuntat intr-un caz asemanator, prin adresa nr..X./07.10.2010, in sensul ca *“Avand in vedere faptul ca cererea de restituire poate fi solutionata favorabil sau prin respingere, apreciem faptul ca atat decizia de restituire cat si cea de respingere a restituirii, sau actul administrativ fiscal asimilat acestora, intra in categoria actelor reglementate de art.88 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003*

privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit simetriei actelor juridice.”

Din dosarul cauzei, rezulta ca suma aprobata la restituire, a fost stabilita prin hotarare judecatoreasca definitiva, care reprezinta titlu de creanta pentru cuantumul de X lei (X lei – accize stabilite suplimentar, X lei – majorari de intarziere si X lei – penalitati de intarziere), si a fost preluata in Decizia de restituire nr..X./25.03.2008, iar pentru diferenta intre suma solicitata la restituire si suma aprobata la compensare respectiv restituire de .X. lei, organul fiscal nu s-a pronuntat printr-un act administrativ.

Din Conventia nr.217/14.02.2003, rezulta ca SC .X. SA beneficiaza de esalonarea la plata a obligatiilor restante conform Legii nr.491/2002 privind aprobarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 40/2002 pentru recuperarea arieratelor bugetare, in suma totala de X lei si “[...] *se datoreaza dobanzi in suma totala de X lei.*”, sume pe care organul de solutionare nu poate sa le identifice, respectiv nu rezulta ca dobanzile si penalitatile esalonate la plata ce au facut obiectul Conventiei nr.217/14.02.2003 au fost aferente numai debitului de X lei stabilit de catre Garda Financiara sau sunt aferente altor debite achitate de societate cu intarziere.

Mai mult, in acelasi sens este si adresa Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili nr.1X/14.04.2009 inregistrata la Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor sub nr.907034/21.04.2009 prin care este inaintata Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor contestatia formulata de SC .X. SA, unde se precizeaza “*din documentele depuse de societate nu rezulta ca dobanzile si penalitatile esalonate la plata ca fac obiectul conventiei nr.217/14.02.2003 sunt aferente debitului de X lei stabilit de Garda Financiara, sau sunt aferente altor debite achitate cu intarziere de societate.*”

De asemenea, prin aceiasi adresa amintita mai sus, se mentioneaza ca „[...] *in situatia in care societatea ar contesta suma aprobata la restituire i s-ar permite judecarea pe cale administrativa si ulterior pe cale judecatoreasca a cauzei care a facut obiectul unui proces incheiat prin decizie definitiva si irevocabila a Inaltei Curti de Casatie si Justitie.*”, ori prin contestatia formulata, contestatoarea tocmai acest aspect contesta, respectiv „[...] *va solicitam sa reanalizati suma aprobata pentru restituire, stabilita la valoarea de .X. lei, fata de suma de .X. lei cat a solicitat societatea [...].*”

Potrivit art.6 si art.7 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

art.6 – „Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

art.7 (2) “ Rolul activ

Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz”,
iar conform art.65 alin.2 “*Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii..”*

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Referitor la sustinerea societatii, potrivit careia in cazul de fata sunt aplicabile prevederile art.47 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

“(2) Desfiinţarea totală sau parţială, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanţe fiscale principale atrage desfiinţarea totală sau parţială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanţe fiscale accesorii aferente creanţelor principale anulate.”, mentionam ca aceste prevederi au intrat in vigoare la data de **03.03.2008** prin OUG nr.19/27.02.2008 pentru modificarea şi completarea Ordonanţei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Prevederile art.47 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, mentionate anterior nu erau in vigoare la data pronuntarii Sentintei nr.X/F/CA/2005 din 16.10.2006 si la data emiterii Deciziei nr.3344/29.06.2007, in sa erau in vigoare la data emiterii Deciziei de restituire nr..X./25.03.2008.

De asemenea, conform prevederilor art.2 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările şi completările ulterioare:

“(3) Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă.”

Potrivit prevederilor art.311 din Codul de procedură civilă:

“Hotărârea casată nu are nici o putere.

Actele de executare sau de asigurare făcute în puterea unei asemenea hotărâri sunt desființate de drept, dacă instanța de recurs nu dispune altfel.”

Având în vedere dispozițiile legale citate mai sus, precum și Decizia nr.3344/29.06.2007 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție Secția de Contencios Administrativ și Fiscal în dosarul nr..X./1/2007 privind SC .X. SA, ținând cont și de principiul de drept referitor la nulitatea actelor, quad nullum est nullum producit effectum = ceea ce este nul nu produce efecte, se reține că anularea actelor administrative de către instanța are drept efect nulitatea tuturor actelor subsecvente.

Pe cale de consecință se rețin următoarele:

1. În ceea ce privește suma de X lei (X lei – accize stabilite suplimentar, X lei – majorări de întârziere și X lei – penalități de întârziere), prin Sentința nr..X./F/CA/2005 pronunțată de Curtea de Apel .X. – Secția de Contencios Administrativ și Fiscal la data de 16.10.2006 în dosarul nr.4/CA/F/2005 se dispune anularea Procesului verbal nr.X/23.07.2002 încheiat de Garda Financiară iar prin Decizia nr.3344/29.06.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție această soluție rămâne definitivă.

În baza cererii de restituire nr. .X./20.11.2007, a art.117 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a Deciziei Înaltei Curți de Casație și Justiție nr.3344/29.06.2007, organele fiscale din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili prin Decizia de restituire a sumelor de la bugetul de stat nr..X./25.03.2008 au stabilit cuantumul sumei de restituit, astfel:

- suma solicitată la restituire: .X. lei;
- suma compensată, în conformitate cu prevederile art.116 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată: **.X. lei**,
- suma aprobată pentru restituire: **.X. lei**.

Conform art.213 alin.5 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.

Pct.9.4 din Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează : *“9.4. Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: necompetența organului care a încheiat actul contestat, prescripția, excepția prevăzută de art.102 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat, **autoritatea de lucru judecat etc.**”*

Din coroborarea textelor de lege invocate la paragraful anterior, organul de soluționare competent, în situația în care constată existența unor excepții procedurale sau de fond, procedează mai întâi la analizarea acestora, iar în cazul în care constată că sunt întemeiate, pronunță o soluție de procedură, fără a mai antama fondul cauzei.

Astfel, întrucât potrivit prevederilor art.206 alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestația se formulează în scris și va cuprinde obiectul contestației, acesta constând în sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, iar prin titlul de creanță, respectiv Decizia de restituire nr..X./25.03.2008 s-a restituit/compensat suma de X lei stabilita prin Procesul verbal nr.X/23.07.2002 încheiat de Garda Financiara, care a fost anulat de instanța judecătorească, rezultă că obiectul contestației, respectiv suma de **X lei** nu mai există.

2. Referitor la diferența de .X. lei solicitată la restituire și invocată în decizia de restituire, se reține că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra acesteia, având în vedere că prin Decizia de restituire nr..X./25.03.2008 organele fiscale nu au emis un act administrativ potrivit art.41 și art.88 lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

După emiterea actului administrativ societatea poate formula contestație la organul de soluționare competent, în conformitate cu prevederile art.205 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în termenul prevăzut de art.207 din același act normativ.

Astfel, potrivit prevederilor art.206 alin.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, *„obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”*, **respectiv pentru diferența de .X. lei organul fiscal va emite un act administrativ.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, precum și în baza prevederilor legale invocate și în temeiul art. 206 alin.(1) și alin.(2), 213 alin. (5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, se :

DECIDE

1. Respingerea ca ramasă fără obiect a contestației formulată de SC .X. SA pentru suma de **X lei** (formată din .X. lei restituiți și .X. lei compensată cu obligații de plată), pentru care organele fiscale au luat act de soluția pronunțată prin Decizia 3344/29.06.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, irevocabilă, de anulare a Procesul verbal nr.1X/23.07.2002 emis de Garda Financiară și ca urmare au restituit/compensat societății suma de X lei.

2. Referitor la diferența de **.X. lei** solicitată la restituire și invocată în decizia de restituire, se reține că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra acesteia, având în vedere că prin Decizia de restituire nr..X./25.03.2008 organele fiscale nu s-au pronunțat cu privire la această sumă.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel X sau Curtea de Apel X în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

X