

**R O M Â N I A**  
**ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE**  
**SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

Decizia nr.4897

Dosar nr.4159/2/2007

**Ședința publică de la 5 X 2009**

Președinte:	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Magistrat asistent

&&&

La 22 X 2009 s-a luat în examinare recursul declarat de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr.X din 10 X 2008 pronunțată de Curții de Apel X-Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile au fost consemnate în încheiere cu data de 22 X 2009, iar pronunțarea deciziei s-a amânat la 29 X 2009 și respectiv 5 Nr.X 2009.

**ÎNALTA CURTE**

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Curtea de Apel X-Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal , prin sentința civilă nr.X din 10 X 2008 a admis în parte acțiunea formulată de reclamanta SC X X S.R.L., în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală și Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și pe cale de consecință, a anulat adresa nr.X din 6 X 2006.

Totodată, a obligat pârâta să plătească reclamantei suma de X lei cu titlu de dobânzi.

Pentru a se pronunța astfel, instanța de fond, a reținut, în esență, așa cum reiese din considerentele hotărârii următoarele:

A arătat instanța că, potrivit dispozițiilor codului de procedura fiscală, O.G. nr. 92/2003 (art. 119 al. 1), contribuabilii au dreptul la dobânda pentru sumele de restituit sau de rambursat de buget începând cu ziua următoare expirării termenului de 45 zile în care organele fiscale trebuie să soluționeze cererile de rambursare

sau restituire. Astfel, atâta timp cât în fișa sintetică contribuabilul nu figura cu datorii către bugetul de stat, la momentul expirării termenului prevăzut de lege de 45 de zile de la depunerea deconturilor/cererilor de rambursare TVA, pârâta era obligată să se pronunțe și să restituie sumele solicitate.

A mai arătat instanță că este corectă susținerea reclamantei în sensul că parata nu putea refuza sau amâna rambursarea pe motiv că ulterior putea să constate existența unor debite ale contribuabilului față de buget.

Dispozițiile OMFP nr. 338/2004 și nr.1899/2004 nu justifică amânarea rambursării TVA peste termenul respectiv, decât cu câteva mici excepții de câteva zile care urmează a fi avute în vedere la calculul dobânzilor solicitate de reclamantă.

Invocarea în adresa contestată a faptului că deconturile au fost soluționate sub rezerva verificării ulterioare, au demonstrat că pârâta a soluționat cererile anterior controalelor, însă nu în termenul legal stabilit.

Din moment ce prevederile cap. 4 din OMFP 338/2004 stabilesc că rambursarea soldului negativ de TVA se realizează cu control ulterior, nici un alt control nu justifică nesoluționarea cererilor de restituire, rambursare în termenul legal.

În ceea ce privește suma reprezentând dobânzi, instanța a reținut că reclamanta a solicitat constatarea și obligarea pârâtei la plata dobânzilor în cuantum de X lei. Prin raportul expertizei efectuat în cauză s-a stabilit că reclamanta are dreptul la dobânzi în sumă de 482410 lei.

Concluzionând , instanța a reținut că din analiza deconturilor de TVA cu opțiuni de rambursare , notele de compensare , deciziile de restituire , situațiile privind calculul dobânzilor efectuate de expertul contabil prin comparare cu cele ale reclamantei , a stabilit că dobânzile ce trebuie acordate acesteia sunt în sumă de X lei, respectiv cu 2106 lei mai puțin decât suma stabilită de expert. Dealtfel, a mai constatat erori de calcul a dobânzilor datorate de pârâtă (a se vedea fila 139) ca urmare a calculării greșite a zilelor de întârziere determinate probabil și de faptul că mai multe cereri din luni diferite au fost soluționate la aceeași dată și de neluarea corectă în calcul a perioadei în solicitarea de informații și data depunerii lor.

Împotriva sentinței civile nr. X din 10 X 2008 a Curții de Apel X -Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal a declarat recurs în termen legal Agenția Națională de Administrare Fiscală

prin care s-a solicitat admiterea căii de atac și modificarea hotărârii recurrate în sensul respingerii acțiunii formulate de reclamanta SC X X S.R.L.

A învederat recurenta pârâtă, prin motivele de recurs, că hotărârea pronunțată de instanța de fond a fost dată cu aplicarea greșită a legii, fiind astfel incident motivul de recurs prevăzut de art. 304 punctul 9 din Codul de procedură civilă. Astfel, în ceea ce privește excepția inadmisibilității acțiunii, s-a considerat de către pârâtă că în mod eronat aceasta a fost respinsă de instanța de fond, întrucât numai după emiterea unui răspuns la contestația nr. X/8 X 2006 (respectiv la plângerea prealabilă nr. X din 19 februarie 2007) intimata putea aprecia asupra oportunității de a ataca răspunsul în contencios administrativ, în situația în care răspunsul dat de pârâtă ar fi fost considerat nesatisfăcător de către reclamantă.

În ceea ce privește fondul cauzei, s-a precizat de către pârâtă că hotărârea pronunțată a fost dată cu aplicarea greșită a legii avându-se în vedere următoarele:

În perioada X 2004 - mai 2005, S.C. X X S.R.L. a depus un număr de 8 deconturi privind taxa pe valoare adăugată, cu opțiune de rambursare. Fata de dispozițiile Capitolului 4 alin. 1 din OMFP nr. 338/2004 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoare adăugată cu opțiune de rambursare, în vigoare în acea perioadă, potrivit căroră, pentru marii contribuabili, rambursarea soldului negativ al taxei pe valoarea adăugată se realizează cu control ulterior, compartimentul cu atribuții de soluționare a deconturilor de TVA a procedat la soluționarea deconturilor depuse de reclamanta. Astfel cum se arată și în adresa m. X/06.11.2006 soluționarea, cu control ulterior, a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoare adăugată cu opțiune de rambursare necesită determinarea stării de fapt fiscale a contribuabilului. Aceasta presupunea o analiză completă a situației fiscale a contribuabilului, stabilirea cu certitudine a obligațiilor datorate bugetului general consolidat conform declarațiilor contribuabilului și în raport cu plățile efectuate de acesta, precum și confruntarea taxei pe valoare adăugată de rambursat existentă în evidențele fiscale cu situația conturilor 442.4, 442.6 și 442.7 din bilanțul analitică întocmită de contribuabil. În ceea ce privește constatarea instanței de fond potrivit căreia singurul motiv justificat pentru prelungirea acestui termen nu poate fi decât solicitarea de informații și data la care aceste informații suplimentare au fost furnizate de contribuabil" s-a arătat că dispozițiile art. 199 alin. 2 din

OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare la acea data, au in vedere orice fel de informații si nu numai informațiile pe care le poate furniza contribuabilul. Soluționarea deconturilor cu sume negative de taxa pe valoare adăugata cu opțiune de rambursare necesită determinarea stării de fapt fiscale a contribuabilului care putea fi stabilită pe baza informațiilor obținute ca urmare a efectuării unei analize complete a situației fiscale a contribuabilului, pe baza declarațiilor contribuabilului si in raport cu plățile efectuate de acesta, precum si ca urmare a confruntării taxei pe valoare adăugata de rambursat existentă în evidentele fiscale cu situația conturilor din balanța analitica întocmită de contribuabil sau ca urmare a unor controale tematice. Potrivit celor arătate mai sus, prelungirea termenului de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxa pe valoare adăugata cu opțiune de rambursare a fost făcuta cu respectarea dispozițiilor legale.

De asemenea astfel cum s-a arătat in adresa nr. X/06.11.2006 in perioada 2004 -2005 intimata a depus declarații privind obligațiile de plata la bugetul general consolidat, declarații care au fost modificate, ulterior, prin depunerea de declarații rectificative. Fata de aceasta situație, cu atât mai mult se impunea stabilirea cu certitudine a obligațiilor datorate bugetului general consolidat de societate, obligații existente la data depunerii deconturilor cu sume negative de taxa pe valoare adăugata cu opțiune de rambursare, nefiind vorba de obligații a căror existenta ar fi putut fi constatata ulterior astfel cum in mod eronat a apreciat instanța de fond. Restituirea sumelor către intimată nu se putea realiza, față de prevederile art. 113 alin.(1) lit. e), alin.(6) si alin. (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, in vigoare la data soluționării deconturilor (art. 117 alin.(1) lit.e), alin.(6) si alin.(7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicată in data de 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare), înainte de stabilirea cu certitudine a obligațiilor datorate bugetului general consolidat de către contribuabil.

Prin întâmpinare intimata SC X X SRL X a solicitat respingerea recursului ca nefondat, cu obligarea la plata cheltuielilor de judecată suportate în recurs.

Instanța de recurs, din oficiu, la termenul de judecată din data de 11 X 2009, a pus în discuția contradictorie a părților excepția lipsei calității de reprezentant al semnatarului cererii de recurs formulată de Agenția Națională de Administrare Fiscală,

acordându-se un nou termen de judecată, în conformitate cu dispozițiile art. 161 alin. (1) din Codul de procedură civilă, pentru a se face dovada existenței mandatului pentru exercitarea recursului dat de președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală directorului general al Direcției Generale Juridice din cadrul A.N.A.F XX.

Recursul declarat de pârâta Agenția Națională de Administrare, Fiscală împotriva sentinței civile nr. X din 10 X 2008 pronunțată de Curtea de Apel X - Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal, prin directorul general al Direcției generale juridice XX, urmează a fi anulat, în temeiul prevederilor art. 161 alin. (2) din Codul de procedură civilă aplicabile și în recurs potrivit normei de trimitere cuprinse în art. 316 din același cod, pentru considerentele ce urmează.

Recurenta a invocat dispozițiile art. 12 alin. (1), (7) și (8) din Hotărârea Guvernului nr. 495/2007 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală (în vigoare la data declarării și semnării recursului), potrivit cărora „Agenția Națională de Administrare Fiscală este condusă de un președinte cu rang de secretar de stat, numit prin decizie a primului - ministru” (alin. 1), „Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală reprezintă Agenția Națională de Administrare Fiscală în relații cu terții” (alin. 7), „Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală unele atribuții pot fi delegate vicepreședinților, secretarului general și persoanelor cu funcții de conducere din compartimentele de specialitate. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se vor preciza limitele și condițiile delegării” (alin. 8), precum și prevederile art. 7 din Capitolul 6 al Regulamentului aprobat prin Ordinul nr. 2187/2007 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală care arată care sunt atribuțiile specifice directorului general al Direcției Generale Juridice a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, printre acestea figurând semnarea actelor cu caracter juridic necesare reprezentării Agenției Naționale de Administrare Fiscală sau statului român în procesele aflate pe rolul instanțelor și a celor aflate în fața organelor de urmărire/cercetare penală și semnarea delegațiilor către serviciile/birourile/compartimentele juridice din cadrul unităților subordonate ale Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin care aceste structuri sunt împuternicite: a) să reprezinte în fața instanțelor statul român și/sau Agenția Națională de Administrare Fiscală, în calitate de parte; b) să

promoveze căile de atac ordinare și extraordinare, în condițiile prevăzute de legislația în vigoare; c) să reprezinte statul român în fața organelor de urmărire penală și în fața instanțelor judecătorești și să promoveze căile de atac împotriva ordonanțelor date de organele de urmărire penală.

Potrivit prevederilor art. 67 alin. (1) din Codul de procedură civilă, părțile pot să exercite drepturile procedurale personal sau prin mandatar, iar conform dispozițiilor art. 67 alin. (2) din același cod, mandatarul cu procură generală poate să reprezinte în judecată pe mandant, numai dacă acest drept i-a fost dat anume. În principiu, mandatul *ad litem* este un mandat general, privind toate actele de procedură dintr-un litigiu determinat, astfel că un mandat „general” pentru orice litigii, actuale sau viitoare, este nul.

În mod evident, prin Ordinul nr. 2187/2007 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală s-a dat directorului general al Direcției generale juridice din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală o delegație generală de reprezentare a agenției în procesele aflate pe rolul instanțelor judecătorești. Or, din prevederile art. 68 și următoarele din Codul de procedură civilă rezultă că pentru exercițiul dreptului de exercitare a căii de atac, precum și a oricărui act procesual de dispoziție este necesar un mandat special, nefiind suficient un mandat general de reprezentare, exercitarea drepturilor procesuale și reprezentarea în justiție fiind situații juridice deosebite, cu consecințe juridice diferite.

Cum în cauză președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală - care are competența legală de a exercita drepturile persoanei juridice pe care o conduce - nu a dat o delegație specială (un mandat special) prin care să fi delegat exercitarea drepturilor procesuale în cauza concretă în favoarea directorului general al Direcției Generale Juridice din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, rezultă că recursul declarat și semnat de acest director general a fost exercitat de către o persoană care nu a făcut, în condițiile legii, dovada calității sale de reprezentant al recurentei persoană juridică.

În concluzie, în raport de cele mai sus arătate, se va dispune, în temeiul dispozițiilor art. 161 alin. (2) și art. 312 alin. (1) din Codul de procedură civilă, anularea recursului declarat împotriva sentinței civile nr. X din 10 X 2008 pronunțată de Curtea de Apel X - Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal, de către pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală prin directorul general al

Direcției generale juridice, fără a se mai proceda la examinarea motivelor de nelegalitate invocate de recurentă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
IN NUMELE LEGII  
DECIDE:**

Anulează recursul declarat de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr.X din 10 X 2008 pronunțată de Curții de Apel X-Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal.

Irevocabilă.

Pronunțată, în ședință publică, astăzi X 2009.

**JUDECĂTOR,**

X

**JUDECĂTOR,**

X

**JUDECĂTOR,**

X

**MAGISTRAT ASISTENT,**

X