

ROMÂNIA
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA nr.2845

Dosar nr.288/42/2010

Ședința publică de la 18 mai 2011

Președinte: X	-judecător
X	- judec ător
X	- judec ător
X	- magi strat asistent

S-a luat în examinare recursul declarat de Consiliul X împotriva Sentinței nr.148 din 7 iunie 2010 a Curții de Apel .X. - Secția comercială, contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal, făcut în ședință publică, te prezintă recurentul-reclamant Consiliul X, prin consilier juridic X și intimatele-pârâte Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Agenția de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. reprezentate de consilier juridic X.

Procedura completă.

Se prezintă referatul cauzei, magistratul asistent arătând că recursul este declarat și motivat în termen.

În ședință publică, recurentul-reclamant prin consilier juridic, depune la dosar dovada achitării taxei de timbru și timbrul judiciar aferente recursului.

Înalta Curte, constatând că nu mai sunt chestiuni prealabile de discutat, acordă cuvântul părților în raport cu recursul formulat.

Recurentul-reclamant Consiliul X .X. prin consilier juridic solicită admiterea recursului astfel cum a fost formulat, modificarea sentinței atacate în sensul admiterii acțiunii în anularea Procesului-verbal de control financiar nr.X/2008 și a Deciziei nr.X/ 2009.

Mai arată reprezentantul recurentului-reclamant că activitatea de control financiar exercitată asupra Consiliului X.X. este nelegală, fiind efectuată cu încălcarea competenței materiale a structurii de control, întrucât asupra acestei mități administrativ-teritoriale doar Curtea de Conturi are competența de a exercita controlul financiar.

Totodată, recurentul-reclamant, prin consilier juridic: , precizează că beneficiarul finanțării nu este consiliul local, acesta având doar calitatea de garant al subîmprumutului.

Concluzionând, recurentul-reclamant învederează instanței că beneficiarul direct al subîmprumutului și-a achitat integral ratele scadente și penalitățile de întârziere și nici nu se află în faza executării silite, acestea fiind aspecte de natură a crea suspiciuni asupra legalității actelor a căror anulare se solicită.

Având cuvântul, reprezentantul intimatelor-p arate Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Agenția de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., solicită respingerea recursului ca nefondat, pentru motivele expuse pe larg în întâmpinare.

Înalta Curte, în temeiul art.150 din Codul de procedură civilă, retine cauza spre soluționare.

ÎNALTA CURTE,

Asupra recursului de fată;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel .X., contestatorul Consiliul X .X. a solicitat, în contradictoriu cu intimata Agenția Națională de Administrare Fiscală -Direcția de Soluționare a Contestațiilor și Agenția de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., să se dispună anularea procesului verbal de control financiar nr.X/2008 și a. Deciziei nr.340 din 23.09.2009, precum și suspendarea executării acestor acte administrative până la soluționarea definitivă și irevocabile a cauzei.

Contestatorul a arătat în motivarea acțiunii că Statul Român a contractat, prin Ministerul Finanțelor Publice, un împrumut: ut extern de la BERD, iar potrivit acordului de împrumut s-a convenit ca Ministerul Finanțelor Publice să subîmprumute suma de X dolari USD către Regia X .X., regia având, calitatea de subîmprumutat, iar Consiliul X .X. cea de garant-cu obligația aferentă, ca anual să prevadă în bugetul propriu, fondul pentru garantarea rambursării ratelor scadente la împrumutul subsidiar, a plății dobânzilor și comisioanelor într-un quantum de 10% din echivalentul în lei a obligațiilor de plată anuale ale regiei.

Prin întâmpinare, pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Agenția de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. au solicitat respingerea acțiunii ca neîntemeiată.

Prin Sentința nr.148 din 7 iunie 2010, Curtea de Apel .X. a respins, ca neîntemeiată, contestația formulată de Consiliul X.X., în contradictoriu cu intimata Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Agenția de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., dispunând restituirea cauțiunii în cuantum de X lei consemnată la X SA Sucursala .X., conform recipisei X/1 din 19.04.2010 după rămânerea irevocabilă a soluției pe fond.

Pentru a pronunța această sentință, instanța de fond a reținut, în esență, că potrivit procesului verbal de control financiar încheiat la 27.10.2008, inspectorii din cadrul ANAF-DGFP X au constatat că, deși Consiliul X .X. avea obligat a de a constitui și vira, în contul deschis la Trezoreria .X., fondul de g;arantare în sumă totală de X lei, nu a procedat în acest mod astfel că au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de X lei pentru neconstituirea integrală a fondului de garantare.

S-a mai arătat în considerentele sentinței aște .cate că, în mod corect intimata, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, a respins plângerea formulată de Consiliul X .X. împotriva procesului verbal de control financiar din 27.10.2008, având în vedere că accesoriile calculate în sarcina acestuia sunt legal datorate în condițiile în care contribuția la fondul de garantare nu a fost constituită la termenele stabilite prin acordul de împrumut subsidiar și ce garanție, încheiat în conformitate cu O.G. nr.38/1997 aprobată prin Legea nr.205/1997.

Referitor la susținerea contestatorului potrivit : : căreia actul de control financiar este lovit de nulitate, întrucât intimata D.G.F.P. .X. nu are competența materială a exercitării unui asemenea control, Curtea de apel a apreciat că urmează a fi înlăturată, întrucât potrivit art.5 lit.b) și e) din Legea nr.30/1991, direcțiile generale ale finanțelor publice subordonate Ministerului Finanțelor Publice au ca atribuții controlarea utilizării fondurilor acordate de stat pentru realizarea de investiții de interes general.

Totodată, instanța de fond a constatat că nu poate fi reținută nici susținerea contestatorului în sensul că acesta nu are calitatea de agent economic și nu poate fi supus unui control financiar de către D.G.F.P. .X., întrucât controlul efectuat de această intimată s-a realizat în temeiul dispozițiilor legale din H.G. nr.1470/2007, aprobată prin Legea nr.109/2008 și a AISG din 3.10.1997, în care Consiliul X .X. are calitatea de parte contractantă, respectiv garant, neavând nicio relevanță faptul că nu are personalitate juridică, o astfel de personalitate fiind atribuită prin lege unității administrativ teritoriale, care este reprezentată în raporturile cu celelalte instituții ale statului, de

autoritatea executivă respectiv primar, sau de cea deliberativă, respectiv consiliul local.

De asemenea, instanța de fond a apreciat că, în mod corect intimata ANAF a soluționat plângerea contestatorului potrivit dispozițiilor speciale ale O.U.G. nr.92/2003, întrucât în materie fiscală, ești prevăzută o procedură specială prealabilă obligatorie, reglementată de¹ art.205 și urm. din Codul de procedură fiscală, care se completează cu dispozițiile Legii nr.554/2004, normele din procedura fiscală având caracter special față de cele din legea contenciosului administrativ.

S-a mai reținut în considerentele sentinței de fond că nu sunt întemeiate apărările contestatorului potrivit căroră AISG prevede penalități de întârziere și nu majorări, cum au calculat organele fiscale, deoarece penalitățile și majorările au același regim juridic, iar în acord s-a statuat că se plătesc penalități pentru neîndeplinirii în termen a obligațiilor de plată, egale cu cele percepute pentru neplata la bugetul de stat, conform art. 120 din Codul de procedură fiscală.

Referitor la cererea de suspendare a executării actelor administrativ fiscale contestate, prima instanță a constatat că aceasta est 2 neîntemeiată, întrucât, deși reclamantul a depus dovezile achitării cauțiunii conform art.215 din O.G. nr.92/2003, totuși nu a probat îndeplinirea cumulativă a celor două condiții prevăzute de art.14 din Legea nr.554/ 2004, respectiv condiția cazului bine justificat și a prevenirii pagubei iminente.

Împotriva acestei sentințe, considerând-o netemeinic, și nelegală, a declarat recurs reclamantul Consiliul X .X., recurs întemeiat pe dispozițiile art.304 pct.9 Cod procedura civilă - „hotărârea pronunțată este lipsită de temei legal ori a fost dată cu încălcarea sau aplicarea greșită a legii”.

Criticile formulate de recurent, subsumate motivului de recurs invocat sunt următoarele:

- instanța de fond în mod eronat a reținut că D.G.F.P. .X. era competentă material să exercite controlul financiar, cu motivarea că potrivit art.5 lit.b) și e) din Legea nr.30/1991 această instituție are ca atribuție controlarea utilizării fondurilor acordate de stat pentru realizarea de investiții de interes general, omițând faptul că Consiliul local are numai calitatea de garant al subîmprumutului, beneficiară fiind X .X..

Procesul verbal de control și activitatea de control financiar în sine, susține recurentul-reclamant, s-au încheiat, respectiv derulat, în baza Ordinului nr.889/2005 al M.F.P. prin care s-au aprobat Normele Metodologice pentru aparatul de control financiar al statului din cadrul M.F.P., Norme care la pct.4 și pct.13 se referă la controlul financiar privind și pe „alți agenți economici”, calitate pe care recurentul nu o are, astfel că

nu poate fi supus unui control financiar arbitrar și neîntemeiat și în plus nu are nici personalitate juridică;

- instanța de fond a reținut în mod eronat faptul că în soluționarea plângerii prealabile privind actele administrativ-fiscale atacate erau aplicabile dispozițiile Codului de procedură fiscală și nu cele ale art.7 din Legea nr.554/2004;

Recurentul-pârât nu este beneficiarul finanțării ci este doar garant în acest acord de împrumut subsidiar și de garanție, fondul de garantare fiind constituit în favoarea Regiei;

- prima instanță nu a observat că Acordul de împrumut Subsidiar și de Garanție încheiat la 3 octombrie 1997 între M.E.F., X .X. și Consiliul X .X. prevede doar penalități de întârziere și nicidecum majorări de întârziere, în mod eronat organul de control calculând majorări și penalități de întârziere de la data plății ratei scadente până la următoarea rată scadentă;

- ratele scadente, dobânzile și comisioanele au fost achitate de către regie M.F.P. în conformitate cu solicitările acestui minister, iar la rândul său Ministerul și-a îndeplinit obligațiile către BERI) din plățile efectuate de Regia X .X.;

- Regia X - X .X. beneficiază de dispozițiile art.1 alin.2, 3 din O.G. nr.128/2000 privind unele măsuri pentru determinarea arieratelor bugetare, cât și ale sentinței civile nr.X/2007 a Judecătoriei .X., pronunțată în contradictoriu cu intimamentele;

- în mod neîntemeiat prima instanță nu a admis cererea de suspendare a executării actelor administrativ-fiscale contestate, în speță fiind întrunite cumulativ cele două condiții: caz bine justificat și iminenta producerii unei pagube, în sensul art.14 și 15 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004 pentru a se dispune suspendarea.

Se solicită admiterea recursului și modificarea sentinței în sensul admiterii acțiunii și anulării procesului-verbal de control financiar nr.X/2008 și a Deciziei nr.340/2009, acte ce aparțin direcțiilor de specialitate centrale și locale ale M.F.P.

Intimata Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. în nume propriu și în numele Agenției Naționale a Administrației Fiscale a depus întâmpinare, solicitând respingerea recursului ca nefondat, menținând astfel sentința instanței de fond ca fiind legală și temeinică.

Recursul este nefondat și urmează a fi respins, în baza art.312 Cod procedura civilă, potrivit considerentelor ce urmează.

În fapt, potrivit Acordului de împrumut subsidiar și de garanție (AISG) încheiat la data de 31.10.1997 între Ministerul Economiei și Finanțelor, Regia X X și Consiliul X

Municipiului .X., recurentul-reclamant avea obligația să prevadă anual, începând cu anul următor intrării în vigoare și până la data rambursării împrumutului, în bugetul propriu la capitolul cheltuieli, poziție distinctă „Fonduri privind garantarea rambursării x scadente la împrumutul subsidiar, precum și a plății dobânzilor și comisioanelor aferente acestuia”.

Verificând modul de respectare a constituirii și vira di acestui fond de către Consiliul X .X., organele de control financiar au constatat că în perioada 1.01.1998 - 29.11.2007 x fost constituit și virat în contul Trezoreriei .X. un fond de garanție în sumă de X lei din totalul de X lei ce trebuia cons: tuită, diferența neconstituită fiind în sumă de X lei, astfel cum se menționează în procesul-verbal de control financiar nr.X din 27.10.2008 încheiat de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X..

Contestația formulată împotriva acestui proces-verba a fost respinsă de către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. prin decizia nr.340 din 23.09.2009.

Prima critică în recurs formulată de recurentul-reclamant Consiliul X .X. se referă la faptul că instanța ie fond a dat o rezolvare greșită excepției de necompetență materială a organelor de control financiar, controlul fiind efectuat contrar prevedeți lor punctelor 4 și 13 din Normele Metodologice aprobate prin Ordinul nr.889/2005 al M.F.P. întrucât recurentul-reclamant nu are calitatea de agent economic și nici personalitate juridică, astfel că nu putea fi supus unui control din partea M.F.P., el nefiind nici beneficiarul finanțării rambursabile garantate de stat sau împrumutat, ci doar un garant în acordul de împrumut subsidiar de garanție.

Critica este neîntemeiată, pentru că astfel cum corect a reținut și instanța de fond, potrivit prevederilor art.5 lit.b) și e) de Legea nr.30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar al Gărzii financiare, Direcția Generală a controlului financiar de stat din M.F.P. și unitățile subordonate acestuia au ca atribuții „controlul pr.vind utilizarea fondurilor acordate de stat pentru realizarea de investitii de interes general”, îndeplinind și alte atribuții de control stabilite j potrivit legii în sarcina Ministerului Finanțelor.

Mai mult, astfel cum corect au statuat organele de control financiar, potrivit prevederilor pct.5.13 din H.G. nr.1470/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.U.G. nr.64/2007 privind datoria publică, Ministerul Finanțelor Publice prin direcțiile de specialitate „urmărește modul în care beneficiarii finanțelor rambursat) le garantate de stat sau subîmprumutate constituie și asigură resursele cio rambursare a

finanțării rambursabile și de plată a dobânzilor, comisioanelor și/ sau a celorlalte costuri aferente finanțărilor rambursabile respective".

Totodată, prevederile art.3 alin.II din Regulamentul de organizare și funcționare a ANAF aprobat prin Ordinul președintelui ANAF nr.997/2007 - Cap.XIV - în vigoare la acea dată, sunt în sensul că Direcția de Control Financiar „verifică modul de îndeplinire conform prevederilor legale în domeniu, a obligațiilor fiscale față de bugetul general consolidat rezultate din derularea creditelor interne și externe garantate de stat".

Cum fondul de garanție constituit de recurentul-reclamant reprezintă și el la rândul lui o sursă de rambursare a finanțării rambursabile, rezultă că în mod corect structurile¹ de control din cadrul Ministerului Finanțelor Publice au procedat la verificarea modului de respectare a prevederilor cu privire la constituirea fondului de garanție de 10%, în raport de prevederile Secțiunii 7.01. din Acordul de împrumut Subsidiar și de Garanție încheiat la 3.10.1997, recurentul fiind parte în acest contract.

Cât privește susținerea recurentului-reclamant în sensul că nu putea fi supus controlului financiar de către D.G.F.P. X, întrucât nu are calitatea de agent economic și nu are personalitate juridică, în mod corect a fost înlăturată de către instanța de fond, atâta vreme cât Consiliul .X. este parte contractantă, respectiv garant în acordul de împrumut, iar controlul s-a efectuat tocmai în baza acestui Acord, recurentul-reclamant fiind de fapt reprezentantul Municipiului .X. -unitate administrativ teritorială cu personalitate juridică.

Susținerea recurentului-reclamant în sensul că contestația administrativ-fiscală având caracterul unei plângeri prealabile, trebuie soluționată în conformitate cu art.7 din Legea nr.554/2004 și nu cu dispozițiile art.207 din O.U.G. nr.92/2003, încadrată într-un al doilea motiv de recurs, este și ea nefondată, dat fiind că normele din Codul de procedură fiscală au caracter special, în raport de cele din Legea contenciosului administrativ, astfel încât contestația actelor administrative și scale în procedură prealabilă se soluționează potrivit dispozițiilor din procedura fiscală, astfel cum în mod corect a apreciat și instanța de fond.

Referitor la cea de-a treia critică formulată privind calculul și imputarea în mod eronat a unor majorări de întârziere, când în realitate Acordul de împrumut conține prevederi doar cu privire la calculul unor penalități de întârziere pentru neconstituirea în termenele stabilite a contribuției la fondul de garantare, instanța de control judiciar consideră că este neîntemeiată, astfel cum în mod corect a apreciat și instanța de fond.

Astfel cum s-a precizat mai sus, potrivit prevederilor Secțiunii 7.01. - Alte angajamente și garanții din Acordul de împrumut Subsidiar și de

Garanție (AISG) „Consiliul local va crea și va menține un x de garanții în conformitate cu prevederile Secțiunii 3.01.(a) din Acord și ale Secțiunii 3.06. din AP, acesta având obligația ca anual, începând cu anul următor intrării în vigoare a prezentului AISG și până la diata rambursării împrumutului să prevadă în bugetul propriu la capitolul „cheltuieli” ca poziție distinctă „fondul privind garantarea rambursării ratelor scadente la împrumutul subsidiar, precum și a plății dobânzilor și comisioanelor aferente acestuia, într-un quantum de 10% din echivalentul în lei al obligației de plată anuale ale Regiei față de M.F., asumate prin prezentul AISG și AP”.

La controlul financiar efectuat s-a stabilit că recurentul-reclamant nu a constituit și virat în contul Trezoreriei .X. fondul de garantare în sumă totală de X lei pentru care s-au calculat majorări de întârziere conform O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aci normativ care constituie dreptul comun în materia calculării de accesorii aferente obligațiilor fiscale și care în art.119 alin.1 arată că „pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”, iar art.120 ci'in.1 precizează modul de calcul al acestor majorări și anume „se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate...”.

Criticile aduse sentinței sub aspectul că prima instanță nu a ținut cont de faptul că ratele scadente, dobânzile și comisioanele au fost achitate de către Regie Ministerului Finanțelor Publice în conformitate cu solicitările acestuia, iar la rândul său acesta și-a îndeplinit obligațiile către BERD din plățile efectuate de X .X., sunt nerelevante pentru că ceea ce au sancționat organele de control fiscal în urma verificărilor efectuate este faptul că recurentul-reclamant nu și-a îndeplinit obligația decurgând din AESIG de a constitui și vira la Trezoreria X fondul de garantare în sumă de X lei, motiv pentru X s-au calculat majorări și penalități de întârziere.

Cât privește afirmația recurentei-reclamante în smsul că Regia X .X. beneficiază de dispozițiile art.1 alin.2 și 3 din O.G. nr.128/2009 privind unele măsuri pentru diminuarea arieratelor bugetare, regia achitând ratele scadente, dobânzile și comisioanele, prima instanță a reținut corect că acestea nu au relevanță în *cauză*, întrucât recurentul-reclamant prin AISG în calitate de garant și-a asumat obligații distincte de cele ale subîmprumutatului, conform secțiunii 7.01., iar pentru neîndeplinirea acestora se percep penalități, conform secțiunii nr.8.01. din Acord.

În privința criticilor aduse sentinței și căit; vizează respingerea cererii de suspendare a executării actelor administrativ-fiscale până la rămânerea definitivă și irevocabilă a sentinței instanței de control judiciar constată că este inutilă analizarea acestora, în condițiile în care urmează a se pronunța o hotărâre irevocabilă, acesta fiind momentul până la care se putea dispune suspendarea.

Având în vedere considerentele expuse, înalta Curte constată că instanța de fond a pronunțat o soluție legală și temeinică, astfel încât recursul se privește ca nefondat și în baza art.312 Cod procedura civilă urmează a fi respins.

PENTRU ACESTE MOTIVE!
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:

Respinge recursul declarat de Consiliul X .X. împotriva Sentinței nr.148 din 7 iunie 2010 a Curții de Apel .X. - Secția comercială, contencios administrativ și fiscal, ca nefondat. Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 18 mai 2011.