

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

DECIZIA nr.136

Dosar nr.544/33/2012

Ședința publică de la 16 ianuarie 2014

Președinte: X	- judecător
X	- judecător
X	- judecător
X	- magistrat asistent

S-a luat în examinare recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva Sentinței nr.X din 18 iunie 2012 a Curții de Apel X– Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică a răspuns recurentul-reclamant X, prin consilier juridic X, lipsind intimatul-pârât Ministerul Finanțelor Publice.

Procedura legal îndeplinită.

Magistratul-asistent a prezentat referatul cauzei, învederând că recursul este declarat și motivat cu respectarea termenului prevăzut de lege, fiind scutit de plata taxelor judiciare de timbru.

Nemaifiind formulate alte cereri, Înalta Curte constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul recurenteii-pârâte în susținerea motivelor de recurs.

Recurenta-pârâtă, prin consilier juridic, formulează concluzii de admitere a recursului și modificarea sentinței atacate, cu consecința respingerii acțiunii, ca neîntemeiată. Susține că în cauză s-au încălcat prevederile Codului de procedură fiscală, prima instanța a dispus anularea unei decizii deși organul fiscal nu s-a pronunțat asupra fondului acesteia, pe calea recursului grațios. Or, cel mult, autoritatea fiscală putea să fie obligată să dea o soluție pe fond, în raport cu obiectul acțiunii.

Înalta Curte, în conformitate cu dispozițiile art.150 și art.256 din Codul de procedură civilă, reține cauza în vederea soluționării.

ÎNALTA CURTE,

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

1. Soluția instanței de fond

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel X – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, reclamanta S.C. X SA a solicitat, în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală, anularea Deciziei nr.51/ 24.01.2012 privind soluționarea contestației depuse la data de 10.02.2011 și înregistrate de DGAMC sub nr.X/7.03.2011, anularea Deciziei nr.210/09.02.2011 emise de ANAF referitoare la obligații de plată accesorii.

În motivarea cererii, reclamanta a arătat că prin Decizia nr.X/ 23.06.2010, în temeiul O.G. nr.92/2009, i s-a acordat amânarea plății până la data de 22.12.2010 în privința obligațiilor fiscale datorate până la acea dată, în sumă de X lei, plata acestor obligații fiind efectuată în data 20.12.2010.

Cu toate acestea, a susținut că în data de 13.01.2011 s-a întocmit o notă de constatare prin care s-a apreciat că s-a pierdut amânarea la plată prin neplata sumelor amânate, iar conform art.7 alin.(3) din O.U.G. nr.92/2009 republicată, datorează și majorări de întârziere.

La data de 09.02.2011 a fost emisă Decizia nr.210/2011 referitoare la plata accesoriilor aferente obligațiilor pentru care s-a acordat amânarea, iar prin Decizia nr.51/24.01.2012 a fost respinsă contestația formulată împotriva acestei decizii, ca nemotivată, reținându-se că argumentele aduse nu se referă la decizia atacată, în speță la Decizia nr. 210/2011, ci la "sumele care au făcut obiectul deciziei de acordare a amânării la plată nr. X/23.06.2010 emisă de D.G.A.MC. precum și la Nota de constatare nr. X/2011 prin care s-a constatat pierderea amânării la plată ca urmare a neachitării sumelor pentru care se obținuse amânarea la plată".

Reclamanta a invocat dispozițiile art.5 alin.(2) din OUG nr.92/2009, potrivit cărora actul normativ în temeiul căruia s-a acordat amânarea plății impune ca pierderea acestei amânări să fie constatată de același organ fiscal care a și acordat amânarea, prin decizie.

A apreciat astfel că amânarea plății este în vigoare, nu și-a pierdut valabilitatea, sens în care nu există vreun temei pentru care să fie obligați la plata unor accesorii care sunt datorate, doar în situația în care amânarea și-ar fi pierdut valabilitatea.

În concluzie, reclamanta a apreciat că lipsa unei decizii este imputabilă doar pârâtei, care încearcă să dea valoare notei de constatare, notă care este doar un act care ar fi trebuit să pregătească decizia de constatare a pierderii amânării, invocând și dispozițiile art.43 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, care stabilesc conținutul unui act administrativ fiscal, elemente ce nu se regăsesc în cuprinsul respectivei note care a fost emisă ca fiind un act pregător.

Prin întâmpinare, pârâta a solicitat respingerea acțiunii, ca fiind nefondată.

Curtea de Apel X – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, prin Sentința nr.X din 18 iunie 2012, a admis acțiunea formulată de reclamanta, anulând Deciziile nr.51/24.01.2012 și nr.210/09.02.2011 emise de A.N.A.F.

Pentru a pronunța această soluție, prima instanță a reținut, în esență, următoarele:

Cu privire la natura juridică a înscrisului intitulat „Notă de constatare” în raport de care pârâta a apreciat că reclamanta nu și-a motivat contestația formulată, prima instanță a avut în vedere prevederile art.5 alin.2 din O.U.G. nr.92/2009, potrivit cu care pierderea valabilității amânării la plată se constată de organul fiscal competent, prin decizie, modelul și conținutul deciziei fiind stabilite conform art.3 alin.(8) din Ordinul nr.2321/2009 pentru aprobarea Normelor metodologice privind procedura de acordare a amânării la plată a obligațiilor fiscale neachitate la termen, Anexa 2.

În speță, probele administrate în cauză evidențiază împrejurarea că nu există vreo decizie care să constate că reclamanta

a pierdut facilitatea acordată respectiv amânarea la plată a obligațiilor fiscale scadente.

Așa fiind, prima instanță a apreciat că Nota de constatare care constată o situație de fapt reprezintă un act pregătitor pentru emiterea deciziei care să constate pierderea valabilității amânării la plată, iar acest act nu produce efecte juridice în mod direct față de reclamantă, având în vedere și faptul că acesta nu cuprinde toate elementele prevăzute de art.43 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003.

Prin urmare, înscrisul intitulat „Nota de constatare” nr.X/2011 este un act preparatoriu, premergător întocmirii și emiterii unui act administrativ fiscal, astfel cum legiuitorul îl definește, contestarea acestuia în jurisdicția contenciosului administrativ fiscal fiind inadmisibilă.

Prima instanță a apreciat astfel că pârâta a pronunțat o soluție nelegală atunci când a respins ca nemotivată contestația formulată împotriva Deciziei nr.210/2011 motivat de faptul că această contestație nu cuprinde critici de nelegalitate referitoare la această decizie, ci apărările reclamantei privind nota de constatare, întrucât doar în această modalitate, reclamanta are deschisă calea contenciosului administrativ fiscal.

Cu privire la Decizia nr.210/2011 prima instanță a reținut că, pentru ca într-o procedură care vizează anularea facilităților fiscale acordate sub forma amânării la plată a obligațiilor fiscale scadente să se poată proceda la calcularea accesoriilor aferente pentru perioada amânată la plată, este necesară urmarea procedurii impuse de legiuitor prin art.5 alin.(2) din O.U.G. nr.92/2009. Odată constatată, prin decizie emisă în condițiile legii, pierderea valabilității amânării, amânarea la plată este anulată iar organele fiscale abilitate procedează la stabilirea accesoriilor aferente obligațiilor fiscale scadente.

În speță, prima instanță a reținut că pârâta nu a constatat prin decizie emisă în condițiile art.5 alin.(2) din O.U.G. nr.92/2009 pierderea valabilității amânării la plată și nu a dispus anularea acesteia astfel că întocmirea Deciziei nr.210/2011 cu privire la stabilirea accesoriilor apare ca fiind nefondată.

Or, respectarea procedurii prescrise de legiuitor cu privire la pierderea amânării la plată și anularea acesteia nu constituie doar o chestiune de formalism, această decizie este un veritabil act administrativ fiscal care poate fi supus cenzurii contenciosului administrativ fiscal iar această procedură asigură părții accesul efectiv la justiție.

2. Calea de atac exercitată

Împotriva Sentinței civile nr.X/ 18.06.2012 a Curții de Apel X – Secția contencios administrativ și fiscal a formulat recurs Agenția Națională de Administrare Fiscală (A.N.A.F.), invocând ca temei legal dispozițiile art.304 pct.9 din Codul de procedură civilă.

În motivarea căii de atac se susține că hotărârea atacată este dată cu aplicarea greșită a legii în ceea ce privește anularea Deciziei nr.210/ 9.02.2011, fiind formulate, în esență, următoarele critici:

- În mod eronat instanța de fond a dispus anularea Deciziei nr.210/2011, în situația în care, pe calea recursului grațios, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu s-a pronunțat pe fondul acestei decizii, contestația fiind respinsă ca nemotivată.

În opinia recurentei, instanța de fond avea posibilitatea să oblige A.N.A.F. – D.G.S.C. doar să analizeze pe fond contestația împotriva Deciziei nr.210/2011.

În cuprinsul sentinței recurate a fost analizată legalitatea Notei de constatare nr.X/ 13.01.2011 emisă de D.G.A.M.C., deși aceasta nu a constituit obiectul cererii de chemare în judecată, iar dispozițiile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 au fost aplicate în mod legal de organele fiscale, speței fiindu-i incidente și prevederile art.7 alin.(3) din același act normativ.

- Soluția privind anularea Deciziei nr.51/2012 este greșită întrucât, în faza administrativă, contestația intimătei-reclamante nu a respectat cerințele impuse de dispozițiile art.206 alin.(1) lit.c) și d) din O.G. nr.92/2003, astfel că în mod corect organul administrativ competent a respins ca nemotivată contestația în ceea ce privește suma de X lei.

3. Soluția instanței de recurs

Înalta Curte, analizând recursul formulat, apreciază că acesta este fondat în limitele și pentru considerentele ce vor fi expuse în continuare.

Astfel cum rezultă din expunerea rezumativă prezentată la pct.1 al prezentei decizii, prin Nota de constatare nr.X/ 13.01.2011, s-a constatat că reclamanta a pierdut amânarea la plata prin neplata sumelor amânate.

Urmare Notei, a fost emisă Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.210/ 9.02.2011 de către D.G.A.M.C. care a fost contestată de reclamantă în conformitate cu dispozițiile art.205 și 207 din O.G. nr.92/2003.

Contestația împotriva acestei decizii, pentru suma de X lei a fost respinsă ca nemotivată, prin Decizia nr.51/ 24.01.2012, reținându-se, în esență, că societatea contestatoare nu a adus motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor fiscale și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele fiscale.

De asemenea, se reține de organul fiscal că în cuprinsul contestației sunt expuse argumente vizând nelegalitatea Notei de constatare nr.X/ 13.01.2011, însă această notă trebuia contestată conform unei alte proceduri decât cea a contestării titlului de creanță.

Prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.2321/2009 au fost aprobate Normele metodologice privind procedura de acordare a amânării la plată a obligațiilor fiscale neachitate la termen, administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală.

Potrivit art.8 din aceste Norme: „Pierderea valabilității amânării la plată se constată de către organul fiscal competent prin emiterea unei decizii al cărei model și conținut sunt prevăzute în Anexa 2”.

Modelul deciziei de comunicare a pierderii valabilității amânării la plată, astfel cum este menționat în Anexa nr.2 la acest ordin se prezintă astfel: „Decizie de comunicare a pierderii valabilității amânării la plată. Către: Denumire/ Nume și prenume

Domiciliul fiscal: Localitatea....., str., nr., bl., et., județul/ sectorul Codul de identificare fiscală..... .

În temeiul prevederilor art.5 alin.(2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.92/2009 pentru amânarea la plată a obligațiilor fiscale neachitate la termen ca urmare a efectelor crizei economico-financiare și al prevederilor art.3 alin.(8) din Normele metodologice privind procedura de acordare a amânării la plată a obligațiilor fiscale neachitate la termen, administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.321/2009, vă comunicăm că amânarea la plată, aprobată prin Decizia de acordare a amânării la plată nr. și-a pierdut valabilitatea, începând cu data de, datorită nerespectării dispozițiilor..... *) din acest act administrativ.

De asemenea, vă precizăm că potrivit prevederilor art.5 alin. (3) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.92/2009 pierderea valabilității amânării la plată atrage anularea acesteia, precum și începerea sau continuarea, după caz, a executării silite.

Garanția constituită de dumneavoastră va fi executată în contul sumelor amânate la plată și a majorărilor de întârziere aferente, rămase nestinse.

Împotriva prezentei decizii se poate formula contestație la organul fiscal emitent în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în termen de 30 de zile de la data comunicării, potrivit prevederilor art.207 alin.(1) din același act normativ.

Conducătorul unității fiscale Numele și prenumele.....
Semnătura și ștampila unității.....”.

După cum se constată, înscrisul denumit „Nota de constatare nr.X/ 13.01.2011” emisă de D.G.A.M.G. nu satisface cerințele legale prevăzute de art.8 și nu corespunde modelului din Anexa nr.2 la Ordinul M.F.P. nr.2321/2009 (fila 35 dosar fond).

În consecință, aceasta nu poate constitui temei legal pentru stabilirea obligațiilor de plată accesorii, astfel cum s-a întâmplat în cauză, unde a fost emisă Decizia nr.210/ 9.02.2011.

De asemenea, în mod greșit organul fiscal impută reclamantei neatacarea notei care nu satisface cerințele legale menționate, nefiind conformă modelului și necuprinzând calea de atac.

În contextul în care reclamanta a susținut nelegalitatea Notei de constatare nr.X/ 13.01.2011, care a constituit temeiul emiterii Deciziei nr.210/ 9.02.2011, contestate, fapt recunoscut de autoritatea pârâtă, implicit a motivat nelegalitatea acestei decizii.

Astfel, în mod greșit autoritatea fiscală a respins contestația împotriva Deciziei nr.210/2011 pentru suma de X lei ca nemotivată, prin Decizia nr.51/ 24.01.2012, susținând, fără temei că nu au fost respectate dispozițiile art.206 alin.(1) lit.c) și d) din O.G. nr.92/2003.

Față de considerentele expuse, instanța de recurs apreciază că se impune admiterea acțiunii în parte, în sensul anulării Deciziei nr.51/2012, autorității fiscale revenindu-i obligația de a soluționa pe fond contestația formulată de reclamantă împotriva Deciziei nr.210/2011.

De altfel, o astfel de soluție a fost susținută și de recurentă în cuprinsul recursului formulat.

Instanța de fond în mod greșit a anulat decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr.210/2011 întrucât, astfel cum s-a reținut, contestația împotriva acestei decizii a fost respinsă ca nemotivată, nefiind analizată pe fond. Instanța nu putea în acest context să anuleze această decizie, astfel că soluția corectă este cea menționată anterior, impunându-se modificarea sentinței atacate în acest sens.

În consecință, în temeiul art.312 alin.(1) teza I-a din Codul de procedură civilă, art.20 din Legea nr.554/2004, modificată și completată, Înalta Curte, va admite recursul, va modifica sentința recurată, va admite în parte acțiunea, în sensul că va anula Decizia nr.51/2012 și va obliga autoritatea fiscală să soluționeze pe fond contestația formulată de reclamantă împotriva Deciziei nr.210/2011.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:

Admite recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva Sentinței nr.X din 18 iunie 2012 a Curții de Apel X – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal.

Modifică sentința atacată și admite, în parte, acțiunea, în sensul că anulează Decizia nr.51/2012 și obligă autoritatea fiscală să soluționeze contestația formulată de reclamanta S.C. X SA împotriva Deciziei nr.210/2011.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 16 ianuarie 2014.

JUDECATOR, JUDECATOR, JUDECATOR,
X X X

MAGISTRAT ASISTENT,
X

X