

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

Decizia nr.87

Dosar nr.341/32/2008

Ședința publică de la 13 X 2009

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

S-au luat în examinare recursurile declarate de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X și de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr.X din 30 X 2008 a Curții de Apel X - Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-au prezentat recurenta-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin consilierul juridic Anca Lucia Bălan și intimata-reclamantă SC"X"SA X reprezentată de avocații X și X, lipsind recurenta-pârâtă Direcția Generală a Finanțelor Publice X.

Procedura completă.

Consilierul juridic X a susținut recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală, solicitând admiterea acestuia, casarea sentinței atacate și pe fond respingerea ca nefondată a acțiunii formulate de SC"X"SA X.

Concluzii de admitere a pus și cu privire la recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice X.

La rândul său intimata SC"X"SA X prin apărătorii aleși, avocații X și X au pus

concluzii de respingere ca nefondate a celor două recursuri, făcând referire și la concluziile scrise depuse la dosar.

CURTEA

Asupra recursurilor de fată;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele: Prin acțiunea introdusă la data de 23 mai 2038, Societatea comercială „X” SA X a solicitat, în contradictoriu cu Direcția Generală a Finanțelor Publice X - Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii și cu Agenția Națională de Administrare Fiscală, anularea parțială a deciziei nr.X din 11 X 2007, emisă de prina pârâtă, și anularea integrală a deciziei nr.X din 4 X 2008, emisă de pârâta secundă ca nelegale, cu consecința exonerării: sale de plata sumei de X lei, reprezentând accesorii aferente unor obligații fiscale pentru perioada 14-20 X 2006.

De asemenea, a cerut ca în temeiul art.15 din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ să se dispună suspendarea executării deciziei de calcul nr.X/2007, până la soluționarea irevocabilă a cauzei.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că prin sentința civilă nr.X din 28 X 2004, Tribunalul X, Secția comercială și de contencios administrativ a dispus deschiderea procedurii reorganizării sale judiciare.

Direcția Generală a Finanțelor Publice X a formulat cerere de înscriere la masa credală, cu adresa nr.X din 19 X 2004 și această solicitare a fost soluționată favorabil, iar ulterior a depus o cerere completatoare, solicitând înscrierea în tabelul definitiv a obligațiilor fiscale ale societății și a accesoriilor debitelor înscrise, calculate pe perioada 20 X 2004 - 20 X 2006, cerere respinsă însă, de judecătorul sindic prin sentința civilă nr.X din 26 X 2007 a Tribunalului X, Secția comercială și de contencios administrativ, devenită revocabilă.

Ca urmare, aceeași autoritate publică (pârâta DGFP X) a emis decizia nr.X din 27 X 2007, prin care au fost calculate accesorii în cuantum de X lei, aferente vărsămintelor efectuate de persoane juridice pentru persoane cu handicap, sumelor datorate privind protecția specială și încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, contribuției de asigurări sociale ș.a.

Ulterior, pârâta respectivă a emis decizia nr.X din 11 X 2007 prin care au fost calculate accesorii în sumă de X lei, aferente perioadei 14 X - 20 X 2006, pentru delictе înscrise la masa credală.

Contestația formulată de societatea comercială împotriva acestei ultime decizii a fost respinsă de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală prin decizia nr.X din 4 X 2008.

In opinia reclamantei, în cauză operează autoritatea lucrului judecat, față de soluția adoptată de Tribunalul X, Secția comercială și de contencios administrativ prin sentința civilă nr.X din 26 X 2007, rămasă irevocabilă prin decizia civilă nr.X/R din 16 X 2007 a Curții de Apel X - Secția comercială.

Totodată, reclamanta a invocat excepția de autoritate a lucrului judecat în raport de soluția adoptată prin decizia civilă nr.X din 21 X 2008 a Înaltei Curți de Casație și Justiție -Secția de contencios administrativ și fiscal.

Cu referire la fondul cauzei, a precizat o decizia de calcul a accesoriilor nr.X/2007, a fost emisă de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice X cu încălcarea dispozițiilor art.41 alin.1 din Legea nr.85/2006, care interzice în mod expres calcularea de accesorii la creanțele fiscale după data deschiderii procedurii de reorganizare judiciară, precum și a dispozițiilor art.122¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2004 privind Codul de procedură fiscală. Că, prin aplicarea de către organul fiscal a prevederilor Legii nr.64/1995 se nesocotește principiul care interzice ultraactivitatea legii și cel al aplicării cu prioritate a legii speciale față de legea generală (dispozițiile Legii nr.85/2006

având un caracter special, față de procedura fiscal; reglementată de Ordonanța Guvernului nr.92/2003).

În legătură cu decizia nr.X din 4 Xe 2008, emisă de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală, reclamanta a arătat că este nelegală, atât pentru argumentele deja expuse, cât și pentru motivul că ea se întemeiază pe texte legale abrogate în mod expres la datele emiterii ambelor acte administrativ-fiscale, supuse controlului jurisdicțional.

Curtea de Apel X, Secția de contencios administrativ și fiscal prin sentința civilă nr.X din 30 X 2008 a respins excepția privind autoritatea lucrului judecat invocată de reclamantă ca neîntemeiată.

În fond, acțiunea introdusă de reclamantă a fost însă admisă așa cum a fost formulată, cu consecința anulării celor două acte administrative fiscale ca nelegale.

Pentru a pronunța această hotărâre, instanța a reținut că la data emiterii deciziei nr.X/2007, normele legale în vigoare interziceau (și interzic și în prezent) calcularea de accesorii fiscale după data deschiderii procedurii, de reorganizare judiciară a societăților comerciale, atât în ceea ce privește creanțele fiscale anterioare datei deschiderii procedurii, cum este cazul în speță, cât și în ceea ce privește creanțele fiscale născute i: Iterior acestei date.

Potrivit art.41 alin.1 din Legea nr.85/2006, ni:i o dobândă, majorare sau penalitate de orice fel, numite generic accesorii, nu va putea fi adăugată creanțelor născute anterior de :ei deschiderii procedurii.

De asemenea, în conformitate cu dispozițiile art.122¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, modificată și completată, pentru creanțele fiscale născute anterior sau ulterior datei deschiderii procedurii insolvenței nu se datorează și nu se calculează majorări de întârziere după data deschiderii procedurii insolvenței.

S-a concluzionat că este evidentă intenția leg: aitorului de a degreva debitorul aflat în curs de reorganizare judiciară, de

obligăția acoperi accesoriilor la creanțele fiscale, în scopul de a-i asigura o posibilitate efectivă de realizare a planului de reorganizare.

In fine, curtea a reținut că, întrucât normele de procedură sunt de imediată aplicare (în sensul că legea nouă se va aplica nu numai situațiilor juridice care se vor naște, modifica sau stinge după intrarea ei în vigoare, ci și situațiilor juridice în curs de formare, modificare ori stingere la data intrării în vigoare ori efectelor viitoare ale raporturilor juridice trecute), aplicarea dispozițiilor legii vechi - Legea nr.64/1995 - unei situații juridice ivite după abrogarea acesteia, respectiv situației create prin emiterea deciziei nr.X/2007, echivalează cu ultraactivitatea actului normativ abrogat.

Sentința a fost atacată cu recurs de către ambele autorități publice pârâte.

In cadrul unor critici care se regăsesc în cele două recursuri, s-a susținut că în mod greșit prima instanță a admis acțiunea reclamantei, deoarece până la data intrării în vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolvenței, sunt aplicabile prevederile art.118 alin.4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicală, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează calculul de accesorii în cazul contribuabililor aflați în procedura de reorganizare judiciară. Că, în prezenta cauză, accesoriile au fost calculate pentru perioada 14 X - 20 X 2007, până la intrarea în vigoare a Legii nr.85/2006, iar data emiterii titlului de creanță nu are relevanța.

Intrând în vigoare ulterior perioadei pentru care au fost stabilite în sarcina reclamantei creanțele accesorii, dispozițiile Legii nr.85/2006 nu sunt incidente pentru perioada în discuție.

Cu alte cuvinte, în cauza de față nu s-a încălcat principiul aplicării imediate a legii noi și nici nu poate fi vorba de o ultraactivitate a actului normativ abrogat pentru a se justifica măsura anulării actelor administrative fiscale contestate.

Recursurile nu sunt fondate.

Problema de drept care s-a pus în litigiul dintre părți, reținută de altfel și în decizia nr.X din 4 X 2007 a pârâtei Agenția Națională de Administrare Fiscală, este clacă organele fiscale arau sau nu îndreptățite să calculeze accesorii fiscale aferente unor debite ale Societății comerciale „X”SA X, născute anterior deschiderii procedurii de reorganizare judiciară, până la intrarea în vigoare a Legii nr.85/2006, în condițiile în care decizia nr.X/2007 a fost emisă de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice X după intrarea în vigoare- a acestui act normativ.

Curtea de apel a soluționat problema respectivă reținând în mod corect că la data emiterii acelei decizii, reglementarea legală în vigoare interzicea calcularea unor asemenea accesorii după data deschiderii procedurii de reorganizare judiciară a debitorului obligației fiscale, atât în privința creanțelor anterioare datei de deschidere a procedurii, cât și în privința creanțelor născute după această dată (art.41 alin.1 și respectiv, art.122¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, modificată și completată).

Din textele legale mai sus arătate, rezultă fără echivoc, voința legiuitorului de a veni în sprijinul debitorului aflat în procedura de reorganizare judiciară, prin degrevarea sa de obligația plății unor sume de bani - accesorii la erect ațele fiscale - și de a-i asigura astfel, posibilitatea de realizare efectivă a planului de reorganizare.

Aplicarea de către pârâte a unor dispoziții conținute în Legea nr.64/1995, unei situații juridice create după elaborarea acestui act normativ, prin emiteria deciziei nr.X din 11 X 2007, echivalează cu ultraactivitatea legii abrogate.

Ca atare, instanța de fond nu a greșit cătuși de puțin atunci când a concluzionat că în condițiile date, singura modalitate legală aflată la dispoziția organului fiscal era utilizarea cererii de înscriere a diferențelor de creanță în tabelul creditorilor, procedură pe care, de altfel, ea a și realizat-o înainte de data emiterii deciziei nr.X/2007.

Dar, justețea soluției recurate este coi'firma ta de soluția adoptată după pronunțarea sentinței prin decizia Comisiei de Proceduri fiscale nr.1 /2008, aprobată prin ordinul nr.1537 din 11 noiembrie 2008, al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Prin ^lcest act administrativ cu caracter normativ, anexat ca în scris nou în recurs, s-a stabilit că, începâne cu data intrării în vigoare a Legii nr.85/2006 privind procedura insolvenței (lege specială derogatorie în raport cu dreptul comun pe care îl reprezintă normele Codului de procedură fiscală), în cazul contribuabililor pentru care s-a deschis proeadura reorganizării judiciare și a insolvenței, după caz, nu se mă: datorează și nu se mai calculează obligații fiscale accesorii pentru creanțele înscrise la masa credală și pentru cele rezultate din activitatea curentă, indiferent de data deschiderii acestei proceduri (fila nr.41 a dosarului înalta Curte de Casație și Justiție).

Având în vedere considerentele expuse în cele ce preced, inclusiv opiniile favorabile reclamantei exprimate de pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală prin adresele nr.X din 31 X 2007 și respectiv, nr.X din 5 X 2007, comunicate pârâtei Direcția Generală a Finanțelor Publice X (filele nr.47-50 ale dosarului curții de apel), urmează a se dispune respingerea aribelor recursuri ca nefondate.

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

Respinge recursurile declarate de Agenția Națională de Administrare Fiscală și de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X împotriva sentinței civile nr.X din 30 X 2008

a Curții de Apel X - Secția comercială și ale contencios
administrativ și fiscal, ca nefondate.

Irevocabilă.

Pronunțată, în ședință publică, astăzi 13 X 2009.