

CURTEA DE APEL  
SECTIA COMERCIALA, DE CONTENCIOS  
ADMINISTRATIV SI FISCAL

DECIZIA CIVILA  
Sedinta publica din 16 februarie 2006

S-a luat in examinare - pentru pronuntare- recursul formulat de reclamanta SC X SA impotriva sentintei civile din data de 27.10.2005 pronuntata de Tribunal, in contradictoriu cu paratii intimati Directia Generala a Finantelor Publice si Activitatea Controlului Fiscal, avand ca obiect anularea deciziei din data de 02.03.2005.

Recursul este legal timbrat, cu taxa judiciara de timbru (fila 18) si timbru judiciar.

Se constata ca mersul dezbatelor si sustinerile orale ale partilor au fost consemnate in incheierea de sedinta din data de 09 februarie 2006 , incheiere care face parte integranta din prezenta hotarare, iar pronuntarea s-a amanat pentru data de astazi.

CURTEA:

Asupra prezentului recurs,

retine ca prin sentinta civila din data de 27 octombrie 2005 pronuntata de Tribunal s-a respins actiunea in contencios administrativ formulata de reclamanta SC X SA in contradictoriu cu parata Directia Generala a Finantelor Publice si Activitatea Controlului Fiscal.

Pentru a hotari astfel, instanta de fond a retinut, in esenta, ca in cauza sunt aplicabile dispozitiile art.7 alin (2) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, modificata prin Legea nr.189/2001 de aprobare a Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr.217/1999, calitatea de investitor strategic nepresupunand ca-i sunt aplicabile aceste dispozitii legale.

In final, cu referire la exceptia puterii de lucru judecat, instanta concluzioneaza ca organele de control ale paratei aveau dreptul sa recalculeze reducerile de impozit aferente semestrului I 2002 justificand ca nici o dispozitie legala nu obliga organul de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice sa-si insuseasca concluziile unui

alt organ de control, sustinandu-se ca parata a efectuat o inspectie fiscala speciala in baza dispozitiilor art.92 si urmatoarele din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, concluziile organului de control al Curtii de Conturi nefiindu-i obligatorii asa cum eronat a sustinut reclamanta.

Impotriva acestei sentinte reclamanta a declarat recurs, in termen legal, criticandu-o sub aspectul lipsei de temei legal, fiind data cu incalcarea si aplicarea gresita a legii, in sensul art.304 pct.9 Cod procedura civila.

S-a invocat intr-o prima critica gresita solutionarea exceptiei puterii lucrului judecat fundamentata pe art.166 Cod procedura civila si art.1201 Cod civil in raport de sentinta din data de 15.05.2003 a Colegiului Jurisdictional din cadrul camerei de Conturi care a validat un alt proces verbal de control incheiat de Camera de Conturi , Directia Generala a Finantelor Publice si Directia de Venituri a Primariei incheiat pentru aceeasi perioada si care a vizat calculul si plata impozitului pe profit.

O alta critica vizeaza modalitatea in care instanta de fond a apreciat ca nu poate fi luata in considerare ca o investitie achizitionarea unei masini de alezat si frezat deoarece fiecare factura contine mentiunea ca s-a eliberat in baza contractului din 2001 deus la dosar.

In fine, recurenta invoca si calitatea de investitor strategic conform art.9 lit.f) din Hotararea Guvernului nr.55/1998 sustinand ca investitia facuta se bucura de facilitatea prevazuta de Ordonanta Guvernului nr.70/1994 in sensul reducerii impozitului pe profit cu 50%.

Prin intampinare intimata parata Directia Generala a Finantelor Publice a solicitat respingerea recursului si mentinerea ca temeinica si legala a sentintei atacate. Se sustine in motivarea acesteia ca motivele invocate de recurenta sunt nefondate. Pe cale de exceptie invoca nulitatea absoluta a recursului pe motivul ca in declaratia de recurs nu s-a indicat numarul si data hotararii judecatoresti care se ataca. Apoi, afirma ca motivele de nelegalitate pe care se intemeiaza recursul si dezvoltarea lor nu privesc sentinta atacata ci numai actele administrative fiscale atacate la Tribunal si intampinarea formulata de Directia Generala a Finantelor Publice. Totodata sustine ca recursul este nul deoarece motivele de recurs nu s-au deus in termenul prevazut le art.303 alin (2) Cod procedura civila.

Cat priveste fondul cauzei recurenta reia pe larg apararea invocata si la prima instanta reiterand ca recurenta nu beneficiaza de facilitatea fiscala prevazuta de Ordonanta Guvernului nr.70/1994.

Cat priveste exceptia autoritatii lucrului judecat intimata afirma ca aceasta a fost corect solutionata de prima instanta deoarece cu privire la recalcularea impozitului pe profit pe semestrul I 2002, nici o dispozitie

legala nu obliga organul de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice sa-si insuseasca concluziile unui alt organ de control.

Examinand recursul prin prisma criticilor formulate se constata ca fondat pentru considerentele ce urmeaza:

Inainte insa de a antama analizarea motivelor de recurs, Curtea va examina exceptiile de procedura invocate de intimata in intampinare.

1.Dispozitiile art.302<sup>1</sup> alin 1lit b) si c) prevad sub sanctiunea nulitatii ca cererea de recurs sa cuprinda, intre altele, indicarea hotararii care se ataca si motivele de nelegalitate pe care se intemeiaza recursul si dezvoltarea lor sau, dupa caz, mentiunea ca motivele vor fi depuse printr-un memoriu separat.

Cercetand cererea de recurs formulata de reclamanta se constata ca intr-adevar aceasta nu a indicat hotararea care se ataca .

Curtea retine ca nulitatea prevazuta la art.302<sup>1</sup> Cod procedura civila este o nulitate expresa ceea ce insemna ca vatamarea este prezumata pana la proba contrara( art.105 alin 2 parte finala Cod procedura civila).

Cu toate acestea Curtea constata ca aceasta neregularitate nu a produs nici un prejudiciu intimitei care sa conduca la anularea recursului de vreme ce aceasta a fost in masura sa faca aparari pertinente in cererea de recurs. Si este asa deoarece in cuprinsul intampinarii intimata indica expres hotararea recurata solicitand mentinerea ei in totalitate. Apoi, se constata ca intampinarea cuprinde raspunsul la toate argumentele de fapt si de drept ale cererii de recurs (art.115 pct.2 Cod procedura civila ). De asemenea, dosarul si hotararea in care s-a pronuntat a fost identificat de instanta de fond si s-a putut inainta instantei de control judiciar fara ca intimata sa justifice vreo tergiversare ori intarziere a procedurilor care sa-i afecteze drepturile procesuale.

De aceea, Curtea va respinge exceptia nulitatii recursului pe temeiul art.302<sup>1</sup> lit b) Cod procedura civila.

Cat priveste exceptia nulitatii trasa din nerespectarea dispozitiilor 302<sup>1</sup> lit c) Cod procedura civila Curtea retine urmatoarele:

Recurenta a inregistrat cererea de recurs dupa pronuntarea hotararii atacate fara sa astepte comunicarea hotararii.

Ori, conform dispozitiilor art.303 alin (2) termenul pentru depunerea motivelor de recurs se socoteste de la comunicarea hotararii, chiar daca recursul s-a facut mai inainte insa dispozitiile alineatului 1 al aceluiasi text de lege nu impiedica pe recurent sa-si formuleze motivele de recurs chiar in cuprinsul cererii de recurs inregistrata inainte de comunicarea hotararii.

Examinand cererea de recurs, Curtea retine ca recurentul a indicat expres ca motiv de recurs prevederile art.304 pct.9 Cod procedura civila

si a invocat expres ca se plange instantei de recurs intrucat hotararea recurata este lipsita de temei legal fiind data cu incalcarea si aplicarea gresita a legii.

In motivele continute in cererea de recurs s-a dezvoltat pe larg in ce constau considerentele pentru care recurenta este nemultumita de hotararea atacata chiar daca a reiterat critici cu privire la actul de control al oganelor fiscale si cu referire la decizia prin care s-a solutionat contestatia.

Curtea apreciaza ca recurenta a indicat si dezvoltat motivul de recurs prevazut la art.304 pct.9 Cod procedura civila si ca atare este in masura sa exercite un control judiciar pertinent asupra hotararii recurate, incat nu se poate retine cu temei incidenta art.302<sup>1</sup> lit c) Cod procedura civila sub aspectul lipsei indicarii motivelor de drept si a dezvoltarii acestora.

Mai apoi Curtea retine ca in cauza este incident si art.304<sup>1</sup> Cod procedura civila , recursul in cauza putand fi examinat sub toate aspectele, nefiind limitat la motivul de casare prevazute la art.304 pct.9 Cod procedura civila.

Fata de cele ce preced, Curtea retine ca si aceasta exceptie este neintemeiata si ca o consecinta a respins-o ca atare.

2. Cat priveste aspectele de fond ale cererii de recurs vazute mai ales prin prisma criticii axate pe temeiul art.304 pct.9 Cod procedura civila si cu trimitere la modul de solutionare a exceptiei autoritatii de lucru judecat , Curtea retine urmatoarele:

Exceptia puterii de lucru judecat reglementata din punct de vedere procesual in art.166 Cod procedura civila si din punct de vedere material in art.1201 Cod civil este legata strans de exercitiul dreptului la actiune si in masura in care este intemeiata impiedica instanta sesizata sa mai desfasoare o activitate procesuala cu privire la dreptul in discutie si, mai ales sa cerceteze fondul acestuia.

De aceea, Curtea va da prioritate analizei motivului de nelegalitate privind interpretarea si aplicarea legii de catre prima instanta cu referire la institutia puterii lucrului judecat invocata de recurenta ca si motiv de recurs.

Curtea retine ca in procesul - verbal de control din data de 09.12.2002 incheiat de Directia de Control Financiar Ulterior din cadrul Camerei de Conturi s-a consemnat efectuarea unui control privind modul de indeplinire a obligatiilor fata de bugetul de stat si celelalte bugete publice la SC X SA (f.67 -69 dos.fond). Din continutul acestui act administrativ reiese ca controlul s-a efectuat impreuna cu organele de control ale administratorilor de fonduri publice printre altele fiind enumerata expres Directia de Control Fiscal impreuna cu care s-a procedat la determinarea obligatiilor persoanei juridice controlate fata de

bugetul de stat si care a si semnat si insusit actele si concluziile materializate in actul de control.

Cu privire la impozitul pe profit cuprins la Cap.A - Obligatiile fata de bugetul de stat subpunctul A.2.1 - organele de control arata ca obligatiile fata de bugetul de stat reprezentand impozit pe profit in sold la 30.04.2002 determinate de Directia de Control Fiscal pentru care nu s-a declarat excutarea silita conform Ordonantei Guvernului nr.11/1996 nevirate pana la 30 noiembrie 2002 este de () lei iar obligatiile fata de bugetul de stat reprezentand impozit pe profit, determinate in timpul controlului nevirate pana la 30 noiembrie 2002 in valoare de () lei deci in total impozit pe profit nevirat la data de 30.11.2002 in suma de () lei. S-au mai determinat majorari la impozitul pe profit in valoare de () lei si penalitati de intarziere la impozitul pe profit in valoare de () lei luandu-se ca data de referinta 30.11.2002.

Prin sentinta din data de 15.05.2003 pronuntata in dosarul Colegiului Jurisdictional din cadrul Curtii de Conturi obligatiile stabilite in procesul verbal mai sus evidentiat au fost supuse controlului jurisdictional ocazie cu care prin aceasta sentinta SC X SA a fost obligata sa achite bugetului de stat suma de () reprezentand impozit pe profit nevirat pana la data de 30.11.2002 precum si la plata majorarilor si penalitatilor de intarziere in suma de () si respectiv () lei, calculate si datorate pana la data de 30.11.2002 precum si in continuare pana la stingerea debitului, respectiv 24.12.2002 (f.5 - 10 dos. recurs).

Se pune intrebarea daca o astfel de hotarare cu caracter jurisdictional impiedica sa se mai exercite un alt control axat pe aceeasi chestiune de fapt si de drept si eventual daca se poate obtine un nou concurs al instantelor judecatoresti pentru a se cenzura si valida rezultatul obtinut in urma noului control.

Curtea retine ca sentinta data de Colegiul Jurisdictional in raport de dispozitiile legale incidente in materie la data pronuntarii acesteia 15.05.2003 are caracter jurisdictional si deci se bucura de autoritate de de lucru judecat.

Pe de o parte se are in vedere ca procedura prin care procesul - verbal incheiat de Directia de Control Ulterior a fost insusit de procurorul financiar care a sesizat apoi Colegiul Jurisdictional, are caracter jurisdictional, calificarea acesteia fiind data de insusi legiuitor prin normele prevazute in Legea nr.94/1992. Pe de alta parte, natura procedurii se poate determina si in functie de alte elemente cum ar fi : trasaturile organului in fata caruia se desfasoara si de elementele caracteristice de procedura. Astfel, putem fi in prezenta unei jurisdictii si a unei proceduri jurisdictionale atunci cand organul jurisdictional este stabilit prin lege, membrii acestuia sunt independenti si imparziali - neputandu-se confunda cu partea, organul este investit cu deplina

jurisdicție fiind competent să statueze atât în fapt cât și în drept, să aibă putere de decizie cu caracter obligatoriu și nu doar de simplu aviz, procedura să prezinte elemente de contradictorialitate, publicitate și să fie respectat dreptul de opunere, principiul non reformatio in peius, caracterul obligatoriu al actului jurisdicțional și posibilitatea executării silite a actului jurisdicțional.

Ori, din economia dispozițiilor legale la data de 15.05.2003 circumscrise litigiului soluționat de Colegiul Jurisdicțional al Camerei de Conturi, Curtea trage concluzia că acest organ are toate caracteristicile unui organ cu atribuții jurisdicționale și decizia să după parcurgerea eventualelor cai de atac (recurs jurisdicțional) se bucura de autoritate de lucru judecat.

Prin urmare, Curtea constată că sentința din data de 15.05.2003 prin care s-a validat controlul efectuat de Direcția de Control Financiar Ulterior împreună cu Direcția de Control Fiscal și prin care s-au stabilit creanțele bugetare cu titlu de impozit pe profit precum și creanțele fiscale accesorii acesteia până la data de 30.12.2002 incluzând în perioada constatată și semestrul I 2002 a rămas definitivă prin neexercitarea recursului jurisdicțional și a intrat în puterea lucrului judecat.

Totodată, această hotărâre a organului jurisdicțional este opozabilă nu numai persoanei controlate SC X SA ci și bugetului de stat și organelor care au acționat în numele și în reprezentarea intereselor acestuia, respectiv ale statului.

O atare calificare împiedică în viitor efectuarea unui nou control de aceleași organe sau a altora menit să repună în discuție concluziile controlului validat printr-o hotărâre a unui organ jurisdicțional și care se bucura de autoritate de lucru judecat.

Motivarea paratei însumată de prima instanță și ulterior reiterată pe calea întâmpinării din recurs conform careia în speță nu se poate reține că ar exista vreo dispoziție legală care să oblige organul de control al Direcției Generale a Finanțelor Publice să-și însușească concluziile unui alt organ de control, deoarece parata a efectuat o inspecție fiscală generală în baza art.92 și următorul din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 iar concluziile organului de control al Curții de Conturi nu sunt obligatorii, este fundamental eronată.

Asa cum s-a arătat în precedent concluziile organului de control al Curții de Conturi la care a achiesat și reprezentantul Direcției Generale a Finanțelor Publice au fost validate printr-un act jurisdicțional care a intrat în puterea lucrului judecat.

Este fără dubiu că dispozițiile art.92 Cod procedura fiscală reglementează obiectul inspecției fiscale care constă în verificarea taxelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale,

corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor fata de contribuabili, raportarea prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata, precum si accesoriilor aferente acestora.

Or, tocmai aceasta verificare circumscrisa obiectului inspectiei fiscale a fost efectuata de alti agenti ai statului impreuna cu agentul Directiei Generale a Finantelor Publice iar diferentele obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora stabilite cu ocazia controlului au fost validate printr-o hotarare ce se bucura de autoritate de lucru judecat ceea ce impiedica repunerea ei in discutie indiferent de argumentele de fapt si de drept evocate ulterior de agentii statului.

A admite in sens contrar, ar insemna pe langa incalcarea flagranta a principiului autoritatii de lucru judecat sa se puna in discutie si principiul securitatii juridice element ce face parte din conceptul de proces echitabil asa cum este oglindit de art.21 alin (3) din Constitutia Romaniei precum si de art.6 paragraf 1 din Conventia Europeana a Drepturilor Omului si dezvoltat de jurisprudenta Curtii Europene a Drepturilor Omului ( Hotararea din 28 octombrie 1999 in cauza B. impotriva Romaniei , paragraful 61, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, partea I, nr.414 din 31 august 2000).

In concluzie, Curtea retine ca sentinta primei instante este susceptibila de casare conform art.20 alin (3) din Legea nr.554/2004 si art.304 pct.9 Cod procedura civila, intrucat s-a aplicat si interpretat gresit dispozitiile art.166 Cod procedura civila raportat la art.1201 Cod civil cu privire la institutia puterii lucrului judecat.

Pentru a remedia o atare nelegalitate se impune admiterea recursului, casarea hotararii recurate si in rejudecarea pe fond a cauzei, Curtea va admite actiunea de contencios administrativ formulata de reclamanta cu consecinta anularii Deciziei din data de 20.03.2005 emisa de parata si a anularii partiale a deciziei de impunere din data de 25.11.2004 cu privire la suma de () reprezentand: impozit pe profit suplimentar, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit si va exonera reclamanta de plata acestor sume.

PENTRU ACESTE MOTIVE  
IN NUMELE LEGII  
DECIDE:

Admite recursul declarat de reclamanta SC X SRL impotriva sentintei civile din data de 27 octombrie 2005 pronuntata de Tribunal, pe care o caseaza si rejudecand pe fond cauza: Admite actiunea formulata de reclamanta impotriva paratei Directia Generala a Finantelor Publice si in consecinta :

Anuleaza decizia din data de 02.03.2005 emisa de parata si partial decizia de impunere din data de 25.11.2004 cu privire la suma de () reprezentand : impozit pe profit suplimentar pe anul 2002, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit si exonereaza reclamanta de plata acestor sume.

Decizia este irevocabila.

Pronuntata in sedinta publica din 16 februarie 2006.