

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

Decizia nr.5612

Dosar nr.967/44/2009*

Ședința publică de la 6 iunie 2013

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

S-au luat în examinare recursurile declarate de Direcția Generală a Finanțelor Publice.X. și de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței nr.X din 2 februarie 2012 a Curții de Apel.X. - Secția contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal, făcut în ședință publică, se prezintă recurenta-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin consilier juridic .X., fiind lipsă atât recurenta-pârâtă Direcția Generală a Finanțelor Publice.X., cât și intimata-reclamantă Administrația Națională .X. RA- Sucursala .X.

Procedura este legal îndeplinită.

Se prezintă referatul cauzei, magistratul asistent arătând că recursurile sunt declarate și motivate cu respectarea termenului prevăzut de art.20 alin.(1) din Legea nr.554/2004, fiind scutite de plata taxei de timbru.

Înalta Curte, constatând că nu mai sunt chestiuni prealabile de discutat, acordă cuvântul părții prezente în raport cu recursurile formulate.

Reprezentantul recurenteii - pârâte Agenția Națională de Administrare Fiscală solicită admiterea recursurilor astfel cum au fost formulate, modificarea sentinței atacate în sensul respingerii acțiunii ca nefondată.

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

ÎNALTA CURTE

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel.X., reclamanta Administrația Națională .X. R. A. - Sucursala Teritorială.X. a solicitat anularea atât a procesului-verbal de control financiar nr. .X./ 2008 încheiat de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului.X. cu privire la suma de .X.) lei, cât și a deciziei nr. .X./2008 prin care Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a respins contestația formulată împotriva procesului-verbal de control financiar nr. .X./2008.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că prin actele administrative contestate, autoritățile pârâte au reținut neîntemeiat că nu are dreptul să primească subvenție pentru TVA cuprinsă pe cheltuieli în decontul justificativ nr. .X./ 2008 întocmit pentru perioada ianuarie - august 2008, considerându-se fără temei legal că subvenția se acordă pentru acoperirea cheltuielilor necesare desfășurării activității și nu pentru prețurile serviciilor prestate.

Prin sentința nr.X/29.03.2010, Curtea de Apel.X. a respins acțiunea ca nefondată, iar prin Decizia nr. X/23.02.2011, instanța de control judiciar a admis recursul formulat de reclamantă și a casat sentința atacată cu trimiterea spre rejudecare.

În rejudecare, Curtea de Apel.X., prin sentința nr.56 din 2 februarie 2012, a respins ca nefondată, excepția lipsei calității procesuale active a reclamantei și admis acțiunea în sensul că a anulat decizia nr. .X./2008 emisă de ANAF Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și a modificat procesul - verbal de Control Financiar din data de 16.09.2008 întocmit de DGFP.X. în sensul acordării pentru reclamantă a dreptului la subvenție pentru suma de .X. lei.

Pentru a hotărî astfel, instanța de fond a reținut în esență că excepția lipsei calității procesuale active a reclamantei, invocată de pârâta ANAF, este nefondată, având în vedere că prin Hotărârea nr. .X./01.02.2007 emisă de Consiliul de Administrație

AN .X. RA, în temeiul dispozițiilor HG nr. 1309/2004, Sucursalele Teritoriale al AN .X. RA sunt îndrituite să reprezinte Administrația în fața instanțelor judecătorești.

Pe fondul cauzei, Curtea de apel a reținut că potrivit concluziilor raportului de expertiză efectuat în cauză în primul ciclu de judecată, suma refuzată de către reprezentanții DGFP reprezintă un cumul al TVA înscrisă pe facturile ce au stat la baza cheltuielilor aferente decontului în sumă de .X. lei, care nu constituie obiectul decontului justificativ de subvenție.

De asemenea, s-a mai arătat în considerentele sentinței atacate că deși pentru TVA-ul aferent facturilor DGFP.X. a refuzat decontarea, neconsiderându-le o cheltuială iar sucursala nu și-a exercitat dreptul de deducere, totuși sucursale DGFP județene au admis și avizat pentru același tip și pentru același cont de cheltuială, TVA aferent facturilor, tratându-le ca pe un tot unitar.

Prin urmare, judecătorul fondului a constatat că AN .X. Sucursala Teritorială .X. a fost tratată diferit din punct de vedere al admiterii cheltuielilor de avizare față de procedura aplicată pentru sucursalele teritoriale.X., în sensul că i s-a refuzat acoperirea cu subvenție a cheltuielilor ce reprezintă TVA din facturile de la furnizori, ceea ce celelalte DGFP județene (.X.) au admis.

Conchizând, prima instanță a constatat că pentru a se asigura o aplicare unitară în întreaga țară a regimului de impunere mixt de impozitare, conform art. 147 alin. 3,4,5 din Codul fiscal, se impune ca AN .X. RA Sucursala Teritorială .X. să fie îndreptățită la primirea subvenției în sumă de .X. lei reprezentând cheltuială efectiv realizată.

Împotriva sentinței nr. 56 din 2 februarie 2012 pronunțată de

Curtea de Apel.X., Secția de contencios administrativ și fiscal au

declarat recurs în termen legal pârâții Direcția Generală a Finanțelor Publice.X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin care s-a solicitat admiterea căii extraordinare de atac și modificarea hotărârii atacate în sensul respingerii acțiunii reclamantei, în principal ca fiind formulată de o persoană fără calitatea procesuală activă și în subsidiar ca neîntemeiată.

S-a învederat, prin motivele cererii de recurs formulate de Direcția Generală a Finanțelor Publice.X., că sentința atacată este nelegală, fiind pronunțată cu aplicarea greșită a legii, în primul rând

datorită faptului că în mod eronat a fost respinsă excepția lipsei calității procesuale active a reclamantei care este unitate fără personalitate juridică a Administrației Naționale .X. R.A.. S-a arătat că a motivat greșit instanța de fond că respingerea excepției se impune în considerarea prevederilor O.U.G. nr. 82/2011 în baza căreia AN .X. RA s-a reorganizat, atribuțiile Sucursalei Teritoriale.X. fiind preluate de Filiala de.X., în condițiile în care această ordonanță de urgență a intrat în vigoare la data de 30 octombrie 2011 iar pentru termenul de judecată din data de 24 noiembrie 2011 au fost depuse la dosar precizări redactate și datate 23 noiembrie 2011, tot

de către Administrația Națională .X. R.A. Sucursala Teritorială .X. și
nu de Filiala de.X..

Cât privește fondul cauzei, recurenta Direcția Generală a
Finanțelor Publice.X. a susținut că instanța de fond s-a rezumat la
însușirea ad literam a concluziilor raportului de expertiză efectuat
în litigiu, și la înșiruirea de fapte și argumente prin menționarea cu
titlu de exemplu a altor sucursale teritoriale. Considerentele
instanței de fond, în sensul că reclamantei i-a fost refuzată
acoperirea cu subvenție a cheltuielilor ce reprezintă TVA din
facturile de furnizori, aplicându-i-se astfel un tratament diferit față

de celelalte sucursale teritoriale, au fost considerate neîntemeiate, pe de o parte datorită faptului că organele de control au aplicat corect prevederile legale în materie potrivit cărora sucursala primește subvenții de la bugetul de stat pentru acoperirea cheltuielilor necesare desfășurării activității și nu pentru prețul bunurilor livrate și serviciilor prestate, și pe de altă parte datorită faptului că instanța de judecată nu a motivat aceste afirmații, fără a cunoaște cu exactitate ce s-a întâmplat în cazul celorlalte sucursale teritoriale date ca exemplu.

 Direcția Generală a Finanțelor Publice.X. a considerat că organele fiscale au respins în mod legal la avizarea subvenției suma de .X. lei, aceste organe constatând în mod întemeiat, în raport de

prevederile art. 42 alin. (1) și (4) din Legea nr. 138/2004 și de

dispozițiile art. 9 și 12 lit. d) din Ordinul ministrului agriculturii,

pădurilor și dezvoltării rurale nr. 1230/2005 pentru aprobarea

Normelor metodologice privind alocarea și acordarea subvențiilor

de la bugetul de stat pentru acoperirea unor categorii de cheltuieli

necesare desfășurării activităților de îmbunătățiri funciare, că

reclamanta a înregistrat în conturile de cheltuieli întreaga valoare a
facturilor primite inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă

achizițiilor de bunuri și servicii necesare pentru realizarea

activităților prevăzute la art. 41 alin. (4) din Legea nr. 138/2004, cu modificările și completările ulterioare.

S-a mai susținut, de către recurenta Direcția Generală a Finanțelor Publice.X., că nu sunt întemeiate nici apărările reclamantei în sensul că este o persoană impozabilă cu regim mixt ce se încadrează în prevederile art. 147 din Codul fiscal, organele de control fiscal observând că intimata nu a realizat operațiuni scutite fără drept de deducere așa cum sunt cele precizate la art. 141 din Codul fiscal. Mai mult, a precizat recurenta că reclamanta nu efectuează achiziții pentru care nu se cunoaște destinația, ele

generând cheltuieli stabilite pe baza planurilor tehnice și a contractelor încheiate cu terții furnizori, iar decontul justificativ de cheltuieli se întocmește lunar, pe baza situațiilor de lucrări și a facturilor emise de furnizori. Ca atare, s-a concluzionat că decontul justificativ conține cheltuieli deja efectuate și cu destinație precisă, fără ca acestea să includă taxa pe valoarea adăugată, și că în mod corect și legal sumele cu acest titlu au fost individualizate și excluse de la decontul de cheltuieli.

Agencia Națională de Administrare Fiscală a relevat, prin motivele cererii de recurs, că este netemeinică și nelegală sentința

recurată, fiind invocate motivele de recurs prevăzute de art. 304
punctul 7 (hotărârea nu cuprinde motivele pe care se sprijină) și
punctul 9 (hotărârea a fost dată cu încălcarea sau aplicarea greșită a
legii) din Codul de procedură civilă.

A fost criticată, în primul rând, soluția dată de instanța de
fond asupra excepției lipsei calității procesuale a reclamantei,
apreciindu-se că în condițiile în care intimata este o unitate fără
personalitate juridică se impunea, și în raport de prevederile art. 1
alin. (1) și art. 2 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului
administrativ, cu modificările și completările ulterioare, admiterea

excepției și respingerea acțiunii ca fiind formulată de o persoană

fără calitate procesuală, activă. S-a arătat că a motivat greșit instanța

de fond că respingerea excepției se impune în considerarea

prevederilor O.U.G. nr. 82/2011 în baza căreia AN .X. RA s-a

reorganizat, atribuțiile Sucursalei Teritoriale.X. fiind preluate de

Filiala de Îmbunătățiri Funciare.X., în condițiile în care această

ordonanță de urgență a intrat în vigoare la data de 30 octombrie

2011 iar pentru termenul de judecată din data de 24 noiembrie 2011

au fost depuse la dosar precizări redactate și datate 23 noiembrie

2011, tot de către Administrația Națională .X. R.A. Sucursala

Teritorială .X. și nu de Filiala .X..

Cât privește soluția dată de prima instanță pe fondul cauzei,

recurenta Agenția Națională de Administrare Fiscală a învederat că

hotărârea atacată nu cuprinde motivele de fapt și de drept care au

format convingerea instanței, că aceasta nu cuprinde nici motivele

pentru care s-a apreciat că raportul întocmit și depus urmare a

efectuării expertizei contabile este de natură a conduce la stabilirea

adevărului în cauză, și că judecătorul fondului nu și-a exercitat rolul

activ pentru a asigura, prin toate mijloacele, stabilirea adevărului, ci

s-a rezumat să-și însușească ad literam concluziile raportului de expertiză.

Considerentele instanței de fond, în sensul că reclamantei i-a fost refuzată acoperirea cu subvenție a cheltuielilor ce reprezintă TVA din facturile de furnizori, aplicându-i-se astfel un tratament diferit față de celelalte sucursale teritoriale, au fost considerate neîntemeiate, pe de o parte datorită faptului că organele de control au aplicat corect prevederile legale în materie potrivit cărora sucursala primește subvenții de la bugetul de stat pentru acoperirea cheltuielilor necesare desfășurării activității și nu pentru prețul bunurilor livrate și serviciilor prestate, și pe de altă parte datorită

faptului că instanța de judecată nu a motivat aceste afirmații, fără a cunoaște cu exactitate ce s-a întâmplat în cazul celorlalte sucursale teritoriale date ca exemplu.

Agencia Națională de Administrare Fiscală a considerat că organele fiscale au respins în mod legal la avizarea subvenției suma de .X. lei, aceste organe constatând în mod întemeiat, în raport de prevederile art. 42 alin. (1) și (4) din Legea nr. 138/2004 și de dispozițiile art. 9 și 12 lit. d) din Ordinul ministrului agriculturii, pădurilor și dezvoltării rurale nr. 1230/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind alocarea și acordarea subvențiilor

de la bugetul de stat pentru acoperirea unor categorii de cheltuieli necesare desfășurării activităților de îmbunătățiri funciare, că reclamanta a înregistrat în conturile de cheltuieli întreaga valoare a facturilor primite inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii necesare pentru realizarea activităților prevăzute la art. 41 alin. (4) din Legea nr. 138/2004, cu modificările și completările ulterioare.

S-a mai susținut, de către recurenta Agenția Națională de Administrare Fiscală, că nu sunt întemeiate nici apărările reclamantei în sensul că este o persoană impozabilă cu regim mixt ce se încadrează în prevederile art. 147 din Codul fiscal, organele de control fiscal observând că intimata nu a realizat operațiuni scutite fără drept de deducere așa cum sunt cele precizate la art. 141 din

Codul fiscal. Mai mult, a precizat recurenta că reclamanta nu efectuează achiziții pentru care nu se cunoaște destinația, ele generând cheltuieli stabilite pe baza planurilor tehnice și a contractelor încheiate cu terții furnizori, iar decontul justificativ de cheltuieli se întocmește lunar, pe baza situațiilor de lucrări și a facturilor emise de furnizori. Ca atare, s-a concluzionat că decontul justificativ conține cheltuieli deja efectuate și cu destinație precisă, fără ca acestea să includă taxa pe valoarea adăugată, și că în mod corect și legal sumele cu acest titlu au fost individualizate și excluse de la decontul de cheltuieli.

Prin întâmpinarea depusă la dosar intimata Agenția Națională .X.- Filiala.X. (fostă Administrația Națională .X.- Sucursala Teritorială .X.) a solicitat respingerea recursurilor ca nefondate, cu consecința menținerii ca legală și temeinică a sentinței atacate.

Recursurile declarate de Direcția Generală a Finanțelor Publice.X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței nr. X din data de 2 februarie 2012 pronunțată de Curtea de Apel.X., Secția de contencios administrativ și fiscal sunt nefondate și urmează a fi respinse, pentru considerentele ce se vor arăta în continuare.

Se observă, în primul rând, că în mod întemeiat, prin sentința recurată, a fost respinsă excepția lipsei calității procesuale active a reclamantei Sucursala Teritorială .X. din cadrul Administrației Naționale .X. (devenită, ulterior, urmare intrării în vigoare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 82/2011 privind unele măsuri de organizare a activității de îmbunătățiri funciare, Agenția Națională .X.- Filiala.X.), întrucât această parte, chiar dacă potrivit art. 54 alin. (2) din Legea nr. 138/2004 .X., republicată, cu modificările și completările ulterioare, era organizată ca unitate fără personalitate juridică, avea capacitate de drept administrativ și era

îndreptățită să formuleze acțiune în contencios administrativ, în condițiile art. 1 alin. (1) din Legea nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, și ale art. 205 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva actelor administrative vătămătoare, anume procesul-verbal de control financiar nr. .X./ 2009 întocmite de Direcția Generală a Finanțelor Publice.X. – Activitatea de Inspecție Fiscală (prin care s-a reținut că AN .X. Sucursala Teritorială.X., în perioada verificată, a solicitat subvenții de la bugetul de stat în sumă de .X. lei, și că se

avizează la plată subvenții în valoare doar de .X. lei), respectiv

Decizia nr. .X. din 2008 a Direcției generale de Soluționare a

Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare

Fiscală prin care a fost respinsă ca neîntemeiată contestația depusă

de Administrația Națională .X. R.A. – Sucursala Teritorială .X..

Pe de altă parte, se constată că nu este fondat motivul de recurs întemeiat pe prevederile art. 304 punctul 7 din Codul de

procedură civilă, constând în nemotivarea sentinței atacate,

judcătorul fondului prezentând în considerentele hotărârii, în

manieră clară, concisă și convingătoare, motivele de fapt și de drept

care au format convingerea sa și care constituie suportul soluției

adoptate prin dispozitiv, de admitere a acțiunii reclamantei.

Sub aspectul modului de soluționare a fondului litigiului se

reține că instanța de fond a făcut, prin hotărârea atacată, a corectă

interpretare și aplicare a prevederilor legale la circumstanțele de

fapt ale cauzei, pe deplin dovedite cu probatoriul administrat (inclusiv expertiza contabilă efectuată de expertul contabil .X., prin

care s-a apreciat că reclamanta este îndreptățită de a primi

subvenția în sumă de .X. lei reprezentând cheltuiala efectiv

realizată, în scopul aplicării în mod unitar pe întreaga țară a

regimului de impunere mixt de impozitare conform art. 147 alin.

(3), (4) și (5) din Codul fiscal), procedându-se în consecință în mod

logic la anularea Deciziei nr. .X. din 2008 emisă de Direcția Generală

de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de

Administrare Fiscală și la modificarea procesului-verbal de control

financiar din data de 16 septembrie 2008 întocmit de Direcția

Generală a Finanțelor Publice.X. – Activitatea de Inspecție Fiscală în

sensul recunoașterii dreptului reclamantei de a beneficia de

subvenție și pentru suma de .X. lei.

Administrația Națională .X. R.A. avea dreptul, în temeiul art. 41 alin. (4) din Legea nr. 138/2004 .X., la subvenționarea de la bugetul de stat, total sau parțial, a cheltuielilor administrative, materiale și de personal, după cum urmează: a) exploatarea, întreținerea, reparațiile și administrarea amenajărilor .X.declarate de utilitate publică, care nu sunt amenajări de irigații, total de la bugetul de stat; b) acțiunilor de apărare împotriva inundațiilor, fenomenelor meteorologice periculoase și accidentelor la

construcțiile hidrotehnice, precum și constituirii stocurilor de materiale și mijloace de apărare, mijloace de intervenție și avertizare, mijloace fixe și echipamente de protecție, siguranța și cazarmament, care se realizează conform normativelor în vigoare, total de la bugetul de stat; c) reabilitarea infrastructurii aparținând domeniului public al statului din amenajările .X.existente sau conservarea obiectivelor de investiții sistate ori întrerupte temporar, total de la bugetul de stat; d) reabilitarea infrastructurii aparținând domeniului privat al statului din amenajările de îmbunătățiri funciare existente, parțial de la bugetul de stat; e) protecția mediului prin lucrări de îmbunătățiri funciare și monitorizarea efectelor acestor lucrări, total de la bugetul de stat; f) informarea publică și instruirea în domeniul îmbunătățirilor funciare, parțial de la bugetul de stat; g) funcționarea sistemului național de

supraveghere, evaluare, prognoză și avertizare privind efectele

economice și ecologice ale activităților de îmbunătățiri funciare,

total de la bugetul de stat; h) conservarea și asigurarea pazei amenajărilor de îmbunătățiri funciare neutilizate, aflate în conservare, total de la bugetul de stat; i) salarizarea personalului prevăzut în statele de funcții ale unității centrale, ale sucursalelor teritoriale și ale unităților de administrare ale Administrației, precum și cheltuielile curente necesare funcționării acestora, parțial de la bugetul de stat; j) paza amenajărilor de îmbunătățiri funciare în afara perioadei de utilizare, total de la bugetul de stat; k) executarea probelor tehnologice, epuizamentelor și consumul de

energie pe perioada nefuncționării, total de la bugetul de stat.

Organele fiscale au stabilit greșit că din suma totală de .X. lei

solicitată de reclamantă cu titlu de subvenții de la bugetul de stat se

impune neavizarea la plată a sumei de .X. lei, din care .X. lei

reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri

și servicii fără drept de deducere și .X. lei reprezenta cheltuieli aferente pârâtei, întrucât, pe de o parte, ea reprezintă o cheltuială efectiv realizată de către A.N .X. R.A. ce trebuie recuperată prin acordarea subvenției, atâta vreme cât reclamanta a achitat suma respectivă cu titlu de T.V.A. fără drept de deducere, pentru achiziționarea de bunuri și servicii necesare activităților enumerate de art. 41 alin. (4) din Legea nr. 138/2004, și, pe de altă parte, art. 41 alin. (4) din Legea nr. 138/2004 nu distinge între sumele datorate de Administrația Națională .X. R.A. pentru achiziția de bunuri și servicii necesare desfășurării activității sale și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții, pentru care reclamanta nu are drept de deducere.

Mentținerea soluției pronunțate de instanța de fond se justifică, în plus, și din considerente ce țin de asigurarea unui tratament fiscal comun tuturor sucursalelor componente ale Administrației Naționale .X. R.A., în situații de natura celor prezentate spre dezlegare în prezentul litigiu, probându-se în dosar că organele fiscale competente din alte județe au admis, în favoarea Sucursalelor Teritoriale .X., avizarea acordării subvenției și pentru cheltuielile ce reprezintă taxa pe valoarea adăugată din facturile de furnizori.

În raport de cele mai sus arătate, constatând că nu sunt întemeiate motivele de recurs invocate în cauză, și că este temeinică și legală hotărârea atacată, urmează a se dispune, în temeiul art. 312 alin. (1) din Codul de procedură civilă, respingerea ca nefondate a

recursurilor declarate de Direcția Generală a Finanțelor Publice.X. și

de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentinței

nr. X din data de 2 februarie 2012 pronunțată de Curtea de Apel.X.,

Secția de contencios administrativ și fiscal.

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

Respinge recursurile declarate de Direcția Generală a Finanțelor Publice.X. și de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva sentința nr.X din 2 februarie 2012 a Curții de Apel.X. – Secția contencios administrativ și fiscal, ca nefondate.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 6 iunie 2013

X