

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

Decizia nr.4966

Dosar nr.9280/2/2009

Ședința publică de la 11 aprilie 2013

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

S-a luat în examinare recursul declarat de S.C. .X. S.R.L. .X. împotriva sentinței civile nr. .X. din 17 noiembrie 2011 a Curții de Apel .X. - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile au avut loc în ședința publică de la 28 martie 2013, fiind consemnate în încheierea de la acea dată, când Curtea, având nevoie de timp pentru a delibera, a amânat pronunțarea, succesiv, pentru data de 4 aprilie, apoi pentru data de 11 aprilie 2013, când a pronunțat prezenta decizie.

ÎNALTA CURTE

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin sentința civilă nr. .X. din data de 17 noiembrie 2011, Curtea de Apel .X. - Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal a respins ca neîntemeiată acțiunea formulată de către S.C. .X. .X. în contradictoriu cu pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., prin care reclamanta solicita anularea Deciziei nr. .X./02.04.2009 de respingere a contestației formulate împotriva Procesului - verbal de control financiar nr. .X./30.10.2008 și a Dispoziției obligatorii nr. .X./2008 întocmite de reprezentății Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. - Activitatea de Inspecție Fiscală -

Biroul Control Financiar, precum și exonerarea reclamantei de plata sumelor imputate prin actele administrative contestate.

Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut că prin Procesul - verbal de control financiar nr. .X./30.10.2008 întocmit de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. - Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul Control Financiar s-a stabilit în sarcina reclamantei obligația de plată a următoarelor sume : .X. lei debit fond de risc, .X. lei majorări de întârziere aferente și .X. lei penalități de întârziere.

Verificările efectuate de organele de control financiar au cuprins perioada 1998 - 2007 și au vizat modul de constituire a fondului de risc de 1% de către S.C .X. S.R.L., precum și modul de virare către Ministerul Finanțelor Publice, în conformitate cu prevederile Secțiunii 5.02. din Acordul de împrumut Subsidiar și de "Garanție (AISG), încheiat între M.F.P., R.A.G.C.L. (S.C .X. S.R.L.) .X. și Consiliul Local al Municipiului .X..

Organele de control financiar au constatat că din suma totală de .X. lei datorată de S.C .X. S.R.L. reprezentând debit fond de risc, a fost achitată suma de .X. lei, iar la data controlului s-a stabilit un debit restant în sumă de .X. lei reprezentând fond de risc, pentru care s-au calculat majorări de ; întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei.

Pe baza Procesului - verbal de control financiar nr. .X./30.10.2008 s-a emis Dispoziția obligatorie nr. .X./31.10.2008 prin care s-au instituit următoarele măsuri : constituirea fondului de risc de 1% în sumă de .X. lei aferent împrumutului BERD în conformitate cu art. V Secțiunea 5.02 din AISG, respectiv art. V din O.G. nr. 21/2008, și înregistrarea în contabilitate a majorărilor în sumă de .X. lei și a penalităților de întârziere în sumă de .X. lei.

Totodată, s-a stabilit data de 02.12.2008 ca termen de aducere la îndeplinire a măsurilor instituite în sarcina reclamantei.

Împotriva Procesului - verbal de control financiar nr. .X./30.10.2008 și a Dispoziției obligatorii nr. .X./2008, reclamanta a formulat contestație în conformitate cu dispozițiile art. 205 și urm. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Prin Decizia nr. .X./02.04.2009 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor s-a dispus respingerea contestației reclamantei ca neîntemeiată.

Curtea, examinând acțiunea promovată de reclamantă, astfel cum a fost precizată, în raport de actele și lucrările dosarului și de dispozițiile legale aplicabile, a apreciat că aceasta este neîntemeiată, în considerarea următoarelor argumente :

1.Excepția autorității de lucru judecat invocată de reclamantă este neîntemeiată, având în vedere că în cauză nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 1201 Cod civil, atât timp cât, prin Sentința civilă nr. .X./25.06.2008 pronunțată de Tribunalul .X. în dosarul nr. .X./116/2008 s-a dispus anularea altor acte administrative fiscale, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. .X./22.11.2007 și Decizia nr. X/27.02.2008.

2.In mod legal s-a stabilit în sarcina reclamantei obligația de plată a sumei de .X. lei reprezentând debit fond de risc, în condițiile în care, potrivit dispozițiilor art. 6 din O.G. nr. 38/1997 pentru ratificarea Acordului de împrumut (Proiectul de conservare a energiei termice) dintre România și Banca Europeană pentru Reconstrucție și Dezvoltare, art. V din O.G. nr. 21/2008 și art. V, Secțiunea 5.02. din Acordul de împrumut Subsidiar și de Garanție (AISG), reclamantei îi revenea obligația achitării contribuției la fondul de risc aferentă întregului împrumut acordat de BERD, pe baza calculării anticipate și comunicării transmise de Ministerul Finanțelor Publice, independent de modalitatea de achitare a ratelor de împrumut.

3.Obligațiile de plată accesorii constând în majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități în sumă de .X. lei au fost legal stabilite în sarcina reclamantei, față de neîndeplinirea la scadență a obligației de plată a contribuției la fondul de risc și de natura bugetară și nu comercială a obligației, împrejurare ce rezultă din prevederile art. VIII - Secțiunea 8.01. din AISG/1997.

4.Pe cale de consecință, nu este aplicabil nici termenul general de prescripție de 3 ani, iar potrivit dispozițiilor O.G. nr. 11/1996 (în vigoare până la 31.12.2002), O.G. nr. 61/2002 (pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2003) și O.G. nr. 92/2003 (din data de 01.01.2004), în mod legal au fost determinate obligațiile de plată accesorii.

Împotriva sentinței civile nr. .X. din data de 17 noiembrie 2011
pronunțată de Curtea de Apel .X., Secția a VIII-a de contencios
administrativ și fiscal a declarat recurs în termen legal reclamanta SC
.X. SRL .X., prin care s-a solicitat admiterea căii extraordinare de atac
și modificarea hotărârii atacate în sensul admiterii acțiunii în
contencios administrativ astfel cum a fost formulată, cu consecința
exonerării recurente de la plata sumelor de .X. lei reprezentând fond
de risc, .X. lei majorări de întârziere și .X. lei penalități de întârziere.

S-a învederat, prin motivele cererii de recurs, că în mod greșit a
fost respinsă excepția autorității de lucru judecat deși erau îndeplinite

cerințele art. 1201 din Codul civil (tripla identitate de părți, obiect și cauză) și că toate actele de control se bazează pe o interpretare eronată a prevederilor AISG, acesta fiind un contract comercial de împrumut care nu intră sub incidența Codului fiscal și a Codului de procedură fiscală.

S-a relevat că, potrivit prevederilor AISG (art. VII, Secțiunea 8.01), societatea avea obligația contractuală de a achita, pentru neplata la termen a obligațiilor de plată, o penalitate pe fiecare zi de întârziere egală cu cea percepută pentru neplata obligației fiscale către bugetul de stat, dar că această formulare a contractului definește doar valoarea

penalității și nu o transformă într-o obligație fiscală. Drept urmare, calcularea și perceperea de majorări de întârziere este nelegală în condițiile în care AISG încheiat între părți și Ministerul Finanțelor Publice prevedea în mod expres ca unică sancțiune în cazul neîndeplinirii în termen a obligației de constituire a fondului de risc o penalizare pe zi de întârziere.

A considerat recurenta, pe de o parte, că întrucât fondul de risc nu este o taxă și nici venit bugetar nu i se pot calcula majorări și penalități, și, pe de altă parte, că oricum penalitățile de întârziere sunt percepute abuziv, fiind prescrise, în condițiile în care pentru obligația

de plată la fondul de risc și penalitățile de întârziere aferente acestei obligații contractuale (și nu obligație bugetară) termenul în care DGFP .X. putea solicita obligarea reclamantei la plata penalităților de întârziere este termenul general de prescripție de 3 ani.

A mai precizat recurenta că în mod eronat judecătorul fondului a reținut că organele fiscale nu au procedat la calcularea contribuției reclamantei la constituirea fondului de risc ci au stabilit că, din totalul obligației în sumă de .X. lei calculată și transmisă de Ministerul Finanțelor Publice, aceasta a achitat suma de .X. lei, rămânând o diferență de plată în valoare de .X. lei, întrucât obiectivele controlului efectuat ce viza perioada 1998-2007 era tocmai modul de constituire a

fondului de risc de către RAGCL (actuala SC .X. SRL) și modul de virare către Ministerul Finanțelor Publice. În procesul - verbal de control financiar contestat se menționează că ultimul act de control a fost încheiat de inspectorii DGFP .X. la data de 22 noiembrie 2007, control ce a fost materializat prin raportul de inspecție fiscală nr. .X. din data de 22 noiembrie 2007 și decizia nr. X din 27 februarie 2008, având aceleași obiective (constituirea fondului de risc și calcularea majorărilor și penalităților), dar ceea ce omite să releve DGFP .X. în procesul-verbal de control financiar nr. .X./30 octombrie 2008 este ca raportul de inspecție fiscală nr. .X. din data de 22 noiembrie 2007 și

decizia nr. X din 27 februarie 2008 au fost anulate prin sentința nr. .X.

din 25 iunie 2008 a Tribunalului .X., sentință ce a rămas definitivă și irevocabilă.

Reclamanta a arătat că nu poate fi de acord cu motivarea primei instanțe în sensul că nu ar fi contestat modalitatea de calcul aplicată de

Ministerul Finanțelor Publice, deoarece procesul verbal atacat și

dispoziția obligatorie conținea tocmai această modalitate de calcul

nelegală în condițiile în care împrumutul fusese în avans achitat iar

Ministerul de Finanțe a restituit recurenteii diferența de bani achitată

în plus înainte de data controlului, ceea ce conduce la concluzia că

contribuția la fondul de risc nu se mai justifică. De altfel, s-a precizat,

însăși concluziile expertizei efectuate în cauză și necontestate de către

pârâți evidențiază faptul că procentul de 1% reprezentând fondul de

risc, accesoriu al creditului, a fost calculat fără a se putea stabili baza la care se aplică: rata de capital a creditului sau dobânda variabilă plătită.

Instanța de fond, s-a subliniat, a considerat greșit că obligația de plată a marjei de 1% pentru constituirea fondului de risc își are temeiul legal în art. 6 din Ordonanța Guvernului nr. 38/1997 pentru ratificarea Acordului de Împrumut (proiectul de conservare a energiei termice) dintre România și Banca Europeană pentru Reconstrucție și Dezvoltare, art. V din Ordonanța Guvernului nr. 21/2008 și art. V

Secțiunea 5.02 din Acordul de Împrumut Subsidiar și Garanție (AISG),

deoarece prevederile O.G. nr. 21/2008 nu mai sunt aplicabile în litigiu întrucât reclamanta nu numai că achitase integral împrumutul din

anul 2007 dar Ministerul Finanțelor Publice restituise și suma de 5Xlei

la data de 27 noiembrie 2007, pe motiv că această sumă a fost achitată în plus.

Judecătorul fondului, s-a mai învederat, a reținut eronat

împrejurarea că prin adresa nr. X din data de 8 noiembrie 2007

recurenta a fost înștiințată de către Ministerul Finanțelor Publice cu

privire la obligația de a constitui fondul de risc reprezentând scadența

lunii noiembrie 2007, în sumă de X USD - echivalentul în moneda

națională fiind de .X. lei, în realitate echivalentul sumei de X USD

fiind de X lei, și nu a făcut o corectă și judicioasă apreciere a

materialului probator aflat la dosarul cauzei (inclusiv a ordinului de plată în valoare de X lei reprezentând disponibil fond de risc

nedecontat de către Trezoreria .X. fără o justificare pertinentă și legală).

Prin întâmpinările depuse la dosar intimatele Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. și Agenția Națională de Administrare Fiscală au solicitat respingerea recursului ca nefondat, cu consecința menținerii ca legală și temeinică a hotărârii atacate.

Recursul declarat de reclamanta S.C. .X. S.R.L .X. împotriva sentinței civile nr. .X. din data de 17 noiembrie 2011 pronunțată de Curtea de Apel .X., Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal este nefondat și urmează a fi respins, pentru considerentele ce se vor arăta în continuare.

În mod întemeiat, prin sentința recurată, a fost respinsă atât excepția autorității de lucru judecat invocată de reclamantă, cât și acțiunea în contencios administrativ formulată de S.C. .X. S.R.L .X. (succesoarea fostei X. .X.) în contradictoriu cu pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., astfel cum a fost precizată, prin care s-a solicitat anularea Procesului-verbal de control financiar nr. .X./30 octombrie 2008 și a Dispoziției obligatorii nr. .X./2008 întocmite de reprezentanții Direcției Generale

a Finanțelor Publice .X., Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul Control Financiar, anularea Deciziei nr. X din data de 2 aprilie 2009 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor prin care a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de reclamantă împotriva actelor fiscale întocmite de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., precum și exonerarea de la plata sumei de .X. lei fond de risc, a sumei de .X. lei majorări de întârziere și a sumei de .X. lei penalități de întârziere.

Excepția de lucru judecat invocată de reclamanta S.C. .X. S.R.L. a fost corect respinsă de instanța de fond, nefiind întrunite cerințele cumulative prevăzute de art. 1201 din Codul civil referitoare la tripla identitate de părți, obiect și cauză. În concret nu este îndeplinită condiția identității de obiect între cauza de față și cauza ce a format obiectul dosarului nr. .X./X/2008 înregistrat pe rolul Tribunalului .X. întrucât prin sentința civilă nr. .X./25 iunie 2008 pronunțată de Tribunalul .X. s-a dispus anularea altor acte administrative fiscale, respectiv raportul de inspecție fiscală nr. .X./22 noiembrie 2007 și Decizia de soluționare a contestației administrative nr. X din 27 februarie 2008, și, pe de altă parte, în cauza ce a format obiectul

dosarului nr. .X./116/2008 instanța nu a examinat fondul pretențiilor deduse judecății și nu a statuat asupra existenței/inexistenței obligației reclamantei de constituire a fondului de risc și de plată a majorărilor și penalităților de întârziere aferente.

Se reține, cât privește fondul litigiului, că judecătorul fondului a făcut o corectă aplicare și interpretare a prevederilor legale aplicabile litigiului, respectiv a dispozițiilor art. 6 din Ordonanța Guvernului nr. 38/1997 pentru ratificarea Acordului de Împrumut (Proiectul de conservare a energiei termice) dintre România și Banca Europeană

pentru reconstrucție și Dezvoltare, a prevederilor art. V din Ordonanța Guvernului nr. 21/2008 privind modificarea și completarea unor acte normative din domeniul datoriei publice externe pentru precizarea destinației sumelor încasate sau recuperate de la beneficiari în conturile aferente împrumuturilor, precum și a prescripțiilor art. V Secțiunea 5.02 din Acordul de Împrumut Subsidiar și de Garanție (A.I.S.G.), recurenta având obligația ca, după achitarea integrală a tuturor obligațiilor de plată aferente împrumutului extern, să vireze sumele reprezentând marja de 1% destinată constituirii fondului de risc de către beneficiarii împrumutului BERD nr. 529/1997 în fondul de risc pentru datoria publică guvernamentală, constituit la

Ministerul Finanțelor Publice și gestionat de acesta în baza Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 64/2007 privind datoria publică, cu modificările și completările ulterioare.

Cum judicios s-a reținut prin considerentele hotărârii pronunțate de prima instanță, obligația reclamantei de a achita contribuția la fondul de risc se raportează la întregul împrumut acordat de Banca Europeană pentru Reconstrucție și Dezvoltare, pe baza calculării anticipate și a comunicării transmise de Ministerul Finanțelor Publice, iar această obligație subzistă independent de modalitatea de achitare a

ratelor de împrumut, la scadență sau anticipat, dispozițiile legale incidente nefăcând nicio distincție. Prin urmare, nu are importanță împrejurarea achitării anticipate integrale a împrumutului B.E.R.D., relevanță prezentând doar faptul că din totalul obligației reprezentând fond de risc în sumă de .X. lei calculată și transmisă prin adrese întocmite de Ministerul Finanțelor Publice în perioada 2000-2007, recurenta a achitat doar suma de X lei reprezentând fond de risc aferent perioadei mai 2000-noiembrie 2001.

Susținerile recurenteii în sensul că nu s-a avut în vedere că la data de 27 noiembrie 2007 Ministerul Finanțelor Publice i-a restituit suma de X lei cu mențiunea "sumă virată în plus la scadența împrumutului

BERD 529 din 1997” și că Trezoreria .X. în mod nelegal nu a decontat

Ordinul nr. 623 din 27 decembrie 2007 emis de reclamantă cu privire la suma de X lei reprezentând disponibil fond risc nu prezintă

relevanță pentru soluționarea litigiului, întrucât restituirea de către

Ministerul Finanțelor Publice a sumei de X lei nu are legătură cu

obligația constând în fond de risc ci cu obligații de altă natură ale

reclamantei (onorate cu ordinele de plată nr. 507-510/9 noiembrie 2009 - fila 67 dosar fond) iar în Ordinul de plată nr. X din 27

decembrie 2007 nu a fost trecut ca beneficiar Ministerul Finanțelor

Publice ci însăși emitentul ordinului, anume S.C .X. S.R.L.

Instanța de fond a calificat corect, prin raportare la prevederile art. VIII Secțiunea 8.01 din Acordul de Împrumut Subsidiar și de Garanție (A.I.S.G.), natura obligației reclamantei constând în plata contribuției la fondul de risc ca fiind bugetară și nu comercială, și a statuat în mod întemeiat că organul fiscal a fost îndreptățit la stabilirea unor obligații de plată accesorii constând în majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități în sumă de .X. lei, calculate prin raportare la reglementările, inclusiv referitoare la termenul de prescripție, din

materia executării creanțelor fiscale (cuprinse în O.G. nr. 11/1996, O.G. nr. 61/2002, și O.G. nr. 92/2003).

Prin raportare la 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 fiscală, respingerea ca nefondat a recursului declarat de S.C .X. S.R.L. împotriva sentinței civile nr. .X. din data de 17 noiembrie 2011 pronunțată de Curtea de Apel .X., Secția a VIII-a de contencios administrativ și fiscal.

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

Respinge recursul declarat de S.C. .X. S.R.L. .X. împotriva sentinței civile nr. .X. din 17 noiembrie 2011 a Curții de Apel .X. - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal, a nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 11 aprilie 2013

X