

**ROMANIA**  
**INALTA CURTE DE CASATIE §1 JUSTITIE SECTIA**  
**DE CONTENCIOS ADMINISTRATE §1 FISCAL**

Decizia nr.2830

Dosar nr.194/36/2006

**Şedinta publica de la x 2007**

Presedinte X	- Judecator
X	- Judecator
X	- Judecator
X	- Magistrat asistent

\*\*\*\*\*

*La X 2007 s-au luat in examinare recursurile declarate de reclamanta X X si chematii garantie Ministerul Finantelor Publice (in prezent Ministerul Economiei si Finantelor) prin Directia Generala a Finantelor Publice X si Municipiul X, Primarul municipiului X si Consiliul local X impotriva sentintei civile nr.X/CA/din X 2006 a Curtii de Apel X - Sectia comerciala, maritima §i fluviala, de contencios administrativ si fiscal.*

Dezbaterile au fost consemnate in incheierea cu data de X 2007 iar pronuntarea deciziei s-a amanat la X 2007 si ulterior, la X 2007.

**CURTEA**

Asupra recursurilor de fata;

Din examinarea lucrarilor din dosar, constata urmatoarele:

Prin actiunile conexe formulate la X 2004 si 11 **ianuarie** 2005, reclamanta X X X a solicitat, in contradictoriu cu paratii **Ministerul** Finantelor Publice (in prezent Ministerul Economiei si **Finantelor**), Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia **Generală** a Finantelor Publice X, structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal X, in **principal**, anulara Deciziei nr.X din X 2004 emisa **de** Agentia Nationala de Administrare Fiscala, cu consecinta **anularii** deciziei de impunere nr.X din X 2004 si a desfiintarii Raportului de inspectie fiscala din data de X **2004** in ceea ce priveste capitolul „Constatari fiscale TV A **colectat**” si a anularii masurii de obligare a sa la plata TVA in **suma** de X lei a dobanzilor in suma de X **lei si a** penalitatilor in suma de X lei.

In subsidiar, reclamanta a sustinut ca, in cazul in care se va **respinge** cererea sa ca nefondata , intelege sa conteste **cuantumul** dobanzilor si penalitatilor de intarziere.

In motivarea cererii reclamanta a aratat ca, prin Raportul de **inspectie** fiscala intocmit de SAF-ACF X s-a constatat **incalcarea** prevederilor art.137 alin.(1) lit.a din Codul fiscal ale **pct.17 alin.(1)** si (3) din Normele metodologice de aplicare a **Codului** fiscal, constand in faptul ca societatea nu a colectat TVA **si pentru** subventiile primite de la bugetul local, motiv pentru **care i-a** retinut obligatia de plata a TVA, cu dobanzi si penalitati **de** intarziere.

In motivarea cererii, reclamanta a aratat ca, prin Raportul de **inspectie** fiscala intocmit de SAF-ACF X s-a constatat **incalcarea** prevederilor art.137 alin.(1) lit.a din Codul fiscal si ale **pct.17 alin.(1)** si (3) din Normele metodologice de aplicare a **Codului** fiscal, constand in faptul ca societatea nu a colectat TVA **si pentru** subventiile primite de la bugetul local, motive pentru **care i-a** retinut obligatia de plata a TVA cu dobanzi si penalitati **de** intarziere.

Reclamanta a constatat actele fiscale mentionate sub urmatoarele aspecte:

1.) S-a aratat ca subventia primita nu indeplineste conditiile expres prevazute de pct.137 alin.(1) lit.a si ale pct.17 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, astfel ca, mcadrandu-se in dispozitiile pct.17 alin.(4) intra in baza de impozitare. In acest sens reclamanta a sustinut ca una dintre conditiile ce trebuie indeplinite pentru Ca subventiile sa fie legate de pret este ca pretul livrarii sa fie impus prin lege, ori pretul livrarii in cazul concret al X X este format din suma a doua puturi: pretul EC"X"SA X -Sucursala X aprobat prin decizie de catre X si pretul produs de X X aprobat si probat de ANRSC X si consiliul Local X.

A mai aratat reclamanta ca pretul de livrare nu este identic cu pretul national de referinta stabilit prin Hotararea Guvernului nr.1155/2004, pret care se determina conform art.2 din Ordonanta Guvernului nr.162/1999, deci nu este in plus prin lege.

De asemenea, s-a sustinut ca pretul national de referinta, unic pe tara, nu este legat direct de pretul bunurilor livrate.

In ceea ce priveste solutia data de organul fiscal la acest motiv de contestatie, reclamanta a mentionat ca Agentia Nationala de Administrare Fiscala face trimitere la Decizia nr.7/2002 care s-a dat in aplicarea Legii nr.345/2002 privind TVA, aceasta decizie fiind gresit invocata intrucat Legea nr.345/2002 a fost abrogata.

2) Reclamanta a sustinut ca, in mod gresit, s-a constatat de catre organul de control ca la data efectuarii controlului TVA ar fi fost exigibila in temeiul art.134 Cod fiscal. Cat timp exigibilitatea inseamna faptul incasarii TVA, iar reclamanta nu a incasat aceasta taxa aferenta subventiei, ea nu datoreaza TVA, taxa nefiind exigibila.

A aratat reclamanta ca, subventia reprezinta un ajutor de stat, care are menirea de a asigura buna functionarea serviciului public , scopul acordarii subventiei fiind acela de acoperire a

**eventualelor** deficiente, respectiv, in cazul reclamatiei, diferenta **dintre** pretul de productie si distributie a energiei termice si **pretul** de livrare catre populatie.

Intrucat sursa subventiei reprezinta bugetul de stat si nu se **precizeaza** in lege daca suma alocata cu acest titlu include sau nu **TVA** aferenta, nu i se poate impune colectarea TV A, de altfel **reclamanta** neavand posibilitatea de a colecta de la consumatorul **final** decat TVA aferenta pretului de referinta, nu si cea aferenta **subventiei**.

3)Cu privire la capatul de cerere subsidiar, reclamanta a **mentionat** ca, in mod eronat au fost stabilite dobanzile si **penalitatile** de intarziere, fiind calculate si obligatiile accesorii **aferente** sumei de X lei, retinuta la bugetul de stat **inca din** data de X 2004 pentru obligatii viitoare.

La data de 17 martie 2005, reclamanta a formulat cerere de **chemare** in garantie a Municipiului X prin primar a **primarului** Municipiului X si a Consiliului Local **X** solicitand ca, in situatia in care va cadea in pretentii in **cadrul** contestatiei, chematii in garantie sa fie obligati sa suporte **plata** sumelor la care se face referire in decizia de impunere de **D X**.

La randul lor, Primarul municipiului X prin primar si **Consiliul** Local X au chemat in garantie Consiliul **Judetean** X care de asemenea, a formulat cerere de **chemare** in garantie a Statului Roman prin Ministerul Finantelor **Publice**.

Curtea de Apel X - Sectia comerciala, maritima si **fluviala**, de contencios administrativ si fiscal, prin sentinta civila **nr.X/CA** din X 2006, a respins actiunea, ca **nefondata** a admis in parte cererea de chemare in garantie **formulata** de reclamanta fata de Primarul municipiului X, **Municipiul** X si consiliul local X si a obligat **chematii** in garantie la plata catre reclamanta a sumei de X (ROL) reprezentand TVA aferenta subventiei.

Totodata a admis cererile de chemare in garantie formulata de Primarul Municipiului X, Municipiul X si Consiliul Local X impotriva Consiliului judetean X si de Consiliul Judetean X impotriva Statului Roman prin Ministerul Finantelor Publice.

A obligat chematul in garantie Consiliul Judetean X la plata catre Primarul municipiului X, Municipiul X si Consiliul Local X a sumei reprezentand TVA aferenta subventiei bugetare si a obligat chematul in garantie Statul Roman prin Ministerul Finantelor Publice la plata catre Consiliul Judetean X a sumei reprezentand TVA aferenta subventiei acordate Consiliului Local X pentru reclamanta din bugetul de stat.

A admis cererea de majorare a onorariului de expert si a obligat reclamanta la plata sumei de x lei catre expert si a respins cererile de acordare a cheltuielilor de judecata.

Instanta a retinut, pe fondul cauzei ca actiunea este nefondata, intrucat, in raport cu dispozitiile art.137 alin.(1) lit.a din Legea nr.517/2004, subventie in cauza este legata direct de pret si indeplineste conditiile pentru a fi inclusa in baza de impozitare a TVA, iar dobanzile si penalitatile e intarziere au fost corect calculate.

De asemenea, s-a apreciat ca, in speta, sunt aplicabile prevederile art.18 lin.(1) lit.a din Legea nr.345/2002, iar situatia reclamantei se incadreaza la lit.B alin.(3) din Decizia nr.X/2002 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind TVA, pretul livrarii pe unitatea de masura fiind impus prin lege conform Hotararea Guvernului nr.689/2002 si HG nr.1155/2004, subventia acordata reclamantei fiind corect determinata si fiind stabilita pe unitatea de masura a bunurilor livrate si anume pe gigacalorie.

Referitor la exigibilitatea TVA, s-a retinut ca reclamanta avea obligatia impreuna de lege de a colecta TVA la momentul incasarii subventiei astfel incat, faptul ca solicitarea subventiei s-a facut fara TVA, nu este de natura sa o exonereze de plata sumelor

**stabilite** in sarcina sa si a obligatiilor accesorii, reprezentand **dobanzi si penalitati**.

In ceea ce priveste cererile de chemare in garantie formulate, **prima** instanta a retinut ca solutia se impune, in raport cu **prevederile** Legii nr.507/ 2003 si ale Ordonanta de Urgenta a **Guvernului** nr.81/2003, avand in vedere ca TV A aferenta **subventiilor** se suporta din bugetul de stat (care asigura si **subventia**), dar numai cu privire la cuantumul TV A,. Pentru **sumele** reprezentand dobanzi și penalitati de intarziere, suma ce **reprezinta** un prejudiciu legal stabilit pentru neexecutarea la **termen** a obligatiilor fiscale, fapta pentru care culpa apartine **exclusiv** reclamantei, cererea de chemare in garantie este **nefondata**.

**In** cauza, a fost atacata cu recurs, in termenul legal, de catre **chematii** in garantie Consiliul Local X, Municipiul X, prin Primar, si Primarul Municipiului X, atat incheierea de sedinta din data de 16 septembrie 2005 a Curtii de **Apel** X - Sectia comerciala, maritima si fluviala, de **contencios** administrativ si fiscal, prin care s-a respins exceptia inadmisibilitatii cererii de chemare in garantie, cat si sentinta **civile nr. 707/CA** din 27 octombrie 2006 a aceleiasi instante.

De asemenea, impotriva sentintei civile nr. X/CA din 27 **octombrie** 2006 pronuntata de Curtea de Apel X - Sectia comerciala, maritima si fluviala, de contencios administrativ si **fiscal** au mai declarat recurs, in termenul legal, reclamanta X X, precum i chematul in garantie Ministerul Finantelor Publice, prin **Directia** generala a finantelor publice a judetului X.

Recurentii Consiliul Local X, Municipiul X, **prin** Primar si Primarul Municipiului X au solicitat **admiterea** caii de atac și modificarea hotararii atacate in principal **in sensul** admiterii actiunii in contencios administrativ formulate **de** reclamanta si in subsidiar in sensul respingerii cererii de **chemare** in garantie, invederand ca, cat priveste cererea de **chemare** in garantie, instanta de fond trebuia sa retina

inadmisibilitatea acesteia in raport de subiectul calificat al persoanei juridice supuse controlului fiscal, de raportul juridic creat in controlul fiscal, de jurisdictia administrative si de prevederile art. 60 din Codul de procedura civila.

S-a precizat ca Municipiul X, prin Primar si Primarul Municipiului X nu au calitate procesuala de chemat in garantie, nefiind legati in nici un fel de raportul juridic fiscal dedus judecatii, si ca nu exista astfel temei pentru obligarea recurentilor in calitate de chemati in garantie in conditiile in care nu sunt indeplinite elementele prevazute de art. 60 din Codul de procedura civila. S-a mai aratat ca actiunea reclamantei trebuia admisa si nu respinsa, atata vreme cat Legea nr. 507/2003 privind bugetul de stat pe anul 2004 nu a prevazut expres ca sumele acordate cu titlu de subventie includ taxa pe valoarea adaugata.

S-a solicitat, de catre recurenta reclamanta X, admiterea recursului si modificarea in parte a hotararii recurate in sensul admitterii actiunii cat priveste petitul principal al acesteia, cu consecinta anularii Deciziei nr.X.2004 emisa de catre Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul A.N.A.F, a anularii deciziei de impunere nr. X.2004, a desfiintarii Raportului de inspectie fiscala din data de 1.11.2004 in ceea ce priveste capitolul „Constatari fiscale - TVA colectat si a anularii masurii de obligare la plata T.V.A. in suma de X lei, a dobanzilor in suma de X lei si a penalitatilor in suma de X lei.

Reclamanta a inteles a critica solutia instantei de fond sub aspectul respingerii petitului principal al cererii de chemare in judecata, aratand, in primul rand, ca in ceea ce priveste cadrul legal aplicabil spetei, prima instanta a retinut in mod eronat ca sunt aplicabile si dispozitiile Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, fiind evident ca actul normativ mentionat a fost abrogat incepand cu x 2004, prin Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Considera recurenta reclamanta ca fata de elementele spetei **precum** si cadrul legal in materie, subventia primita de catre X. X nu este supusa taxarii TV A, nefiind indeplinite la speta cerintele art.137 alin.1 lit.a) din Codul Fiscal si **ale** pct.17 alin.3 din Normele metodologice de aplicare a Codului **Fiscal**.

Astfel, s-a aratat ca in conformitate cu Legea 571/2003 **privind** Codul Fiscal, art.137 alin.1 lit.a) si cu H.G. 44/2004 **privind** aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii **571/2003**, pct.17 alin.1, se dispune ca subventiile primite de la **bugetul** de stat sau de la bugetele locale, legate direct de pretul **bunurilor** livrate si/sau serviciilor prestate se impun in baza de **calcul** a TVA.

Se considera ca subventiile sunt legate direct de pret daca indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) pretul livrarii /tariful prestarii pe unitatea de masura a **bunurilor** si/sau serviciilor este impus de lege sau prin decizii ale Consiliilor Locale, inclusiv sau exclusiv TVA;

b) subventia acordata este concret determinabila in pretul **bunurilor** si sau al serviciilor, respectiv este stabilita pe unitatea de masura a bunurilor livrate si/ sau a serviciilor prestate, in sume absolute sau procentuale.

Aceasta prevedere trebuie coroborata cu dispozitiile alin.4 al **pet. 7** din Normele metodologice, conform cu care „Nu intra in **baza de** impozitare a taxei pe valoarea adaugata subventiile sau **alocatiile** primite de la bugetul de stat sau de la bugetele locale, **care nu** sunt legate direct de pretul de vanzare al bunurilor livrate **sau al** serviciilor prestate (...), si orice alte subventii care nu indeplinesc cerintele mentionate la alin.1”.

A retinut instanta de fond ca livrarea si facturarea energiei **termice** s-a facut la pretul national de referinta stabilit prin H.G. **686/2002** si H.G. 1155/2004 astfel ca ar fi indeplinita conditia ca **pretul** livrarii pe unitatea de masura sa fie impus prin lege.

A mai invederat reclamanta ca desi exista pe plan national **un pret** de referinta, in livrarile catre populatie nu acest pret a



fost uzitat, ci livrarea s-a facut la pretul local, asa cum acesta este determinat prin art.3, aratandu-se totodata ca pretul livrarii este format dintr-o suma de doua preturi, și anume pretul S.C. XS.A. X - Sucursala X (X.), aprobat prin decizie de catre X. X si pretul propus de X. X, aprobat de catre X. X si avizat de Consiliul Local al Municipiului X.

In aceste conditii - chiar daca pretul la care x. a furnizat energia termica sub aspectul cuantumului acestuia este acelasi cu pretul national de referinta - pretul la care reclamanta a livrat energia termica nu este unul si acelasi cu pretul national de referinta - avandu-se in vedere tocmai modalitatea de determinare a acestuia.

Astfel, pretul de livrare, ca un cumul al pretului stabilit de S.C. X S.A. si eel propus de X. X, nu este identic cu pretul national de referinta stabilit prin H.G. 686/2002 si H.G. 1155/2004 - tocmai prin modalitatea de determinare a acestui pret.

Aceasta situatie este determinate de imprejurarea ca pretul national de referinta conform art.2 din O.G. 162/1999 reprezinta o medie a preturilor locale ale producatorilor care utilizeaza gazele naturale, insumate cu tarifele de distribuite aferente, dar reclamanta a precizat ca nu utilizeaza gazele naturale pentru producerea energiei termice. In atare imprejurare, s-a sustinut, nu se poate retine ca pretul de livrare al X. este unul si acelasi cu pretul national de referinta (chiar daca prin prisma cuantumului acestuia este similar).

Fata de aceste argumente, s-a solicitat instantei a constata ca pretul livrarii la care se refera lit.a) a pct.17 este un pret obiectiv si reprezinta cumulul pretului stabilit de S.C. XSA. si pretul propus de X X si el nu este impus prin lege.

Prin lege, s-a spus, este impus doar pretul national de referinta, care nu este acelasi cu pretul livrarii practicat de catre X., astfel incat conditia prevazuta la lit.a) nu este indeplinita.

**Din** alt punct de vedere, s-a aratat ca conform pet. 17 al. 1, **pentru a** se include in baza de impozitare a TV A, subventiile **primite** trebuie sa fie legate direct de pretul bunurilor livrate, ori **in cazul** reclamantei pretul national de referinta stabilit prin H.G. **686/2002** si H.G. 1155/2004, unic pe tara, nu este legat direct de **pretul** bunurilor livrate, tocmai unicitatea acestui pret conferindu-i un caracter special care face ca acesta sa nu fie legat direct de **pretul** bunurilor livrate.

Prin motivele de recurs, Ministerul Finantelor Publice, in **calitate** de chemat in garantie, a solicitat admiterea recursului si modificarea sentintei civile pronuntate de Curtea de Apel X, ca fiind netemeinica si nelegala, si pe cale de **consecinta**, respingerea cererii de chemare in garantie formulata de **Consiliul** judetean X, ca inadmisibila.

A invederat recurentul ca potrivit art.60 alin.(1) Cod **procedura** civila, partea poate sa cheme in garantie o alta **persoana** impotriva careia ar putea sa se indrepte, in cazul cand ar **cădea** in pretentii, cu o cerere in garantie sau despagubiri.

Cererea de chemare in garantie se comunica tertului chemat **in proces**, care va deveni astfel parte in proces, acordandu-i-se un **termen** pentru a depune intampinare si a-si pregati apararea, **putand** la randul sau sa cheme in garantie o alta persoana, sirul **chem&rilor** in garantie fiind limitat la doua, literatura juridica **fiind** unanima in acest sens. Cel de al doilea chemat in garantie isi **poate** valorifica dreptul sau la garantie sau la despagubire numai **prin** intermediul unei actiuni principale separate.

In speta, s-a precizat, reclamanta a chemat in garantie, mai **intai**, Consiliul local X, Municipiul X si Primarul **Municipiului** X, iar apoi acestea din urma au chemat in **garantie** Consiliul judetean X, pentru ca, prin a treia **cerere de** chemare in garantie formulata in cadrul aceleiasi cauze, **Consiliul** judetean X sa solicite introducerea in cauza **calitate de** chemat in garantie a Statului roman reprezentat de **c&tre** Ministerul Finantelor Publice.

Cererea de chemare in garantie formulata de catre Consiliul judetean prin care a solicitat introducerea in cauza a Statului roman prin Ministerul Finantelor Publice este inadmisibila, a sustinut recurenta, si datorita faptului ca obiectul actiunii principale ii constituie anulara unor acte administrative emise in cadrul cailor administrative reglementate de dispozitiile Codului de procedura fiscala, dispozitii ce au in vedere persoana supusa controlului si raspunderea celui aflat in culpa, deci un raport juridic distinct intre persoana nemultumita de modul in care a fost efectuata inspectia fiscala si organul fiscal, fara insa a lua parte la aceste raporturi tertе persoane.

Pe de alta parte, s-a apreciat ca fiind inadmisibila cererea de chemare in garantie a Ministerului Finantelor Publice, in conditiile in care Ministerul Finantelor Publice are si calitatea de parat in aceeasi cauza, fiind un non-sens ca Ministerul Finantelor Publice sa aiba dubla calitate: parat si, in timp, si chemat in garantie.

Pe fondul cauzei, s-a aratat ca reclamanta avea obligatia incasarii TV A, intrucat potrivit art.1 alin.3 din OUG nr.1 15/2001, autoritatile locale vireaza subventiile pentru acoperirea diferentelor de pret si de tarif pentru energia termica livrata populatiei, iar distribuitorii de energie termica sunt obligati sa inscrie in facturile privind livrarea energiei termice conturile de tip „ESCROW” in care vor incasa valoarea acestora. Deci, in cauza subventia a fost virata regiei de la bugetul local, in vederea acoperirii diferentelor de pret si de tarif pentru energia termica livrata populatiei, iar regia avea obligatia sa inscrie in facturile privind livrarea valorii acesteia conturile de tip «ESCROW, la care se adauga TV A aferenta.

Deci, obligatia colectarii si virarii, in acelasi timp, a TVA la bugetul de stat revine reclamantei si nu Ministerului Finantelor Publice, cum in mod eronat a apreciat instanta de fond. Ministerul Finantelor Publice nu poate fi garantul raportului existent intre reclamanta si consiliul local, in conditiile in care consiliul local este eel care a efectuat virarea subventiei pentru

**energie** termica de la bugetul local si nu de la bugetul de stat, iar **X X** este eel care avea obligatia colectarii TV A.

Intimatii **X X** si Consiliul Judetean **X**, prin intampinare, au **invocat** in cauza, cat priveste recursul declarat de Ministerial **Finantelor** Publice, exceptia inadmisibilitatii caii de atac, motivat **de** imprejurarea ca recursul nu a fost exercitat de Cel care a avut **calitatea** de parte la instanta de fond, respectiv de Statul roman, **prin** Ministerul Finantelor Publice, ci de Ministerul Finantelor **Publice** care nu a fost chemata in garantie in nume propriu, si **exceptia** lipsei dovezii calitatii de reprezentant a Directiei **generale** a finantelor publice a judetului **X**, justificat de **faptul** ca in recurs nu se face referire la un mandat conventional **sau legal** dat acestei entitati pentru exercitarea caii de atac in **numele** Ministerului Finantelor Publice.

**De** asemenea, prin intampinarea reclamantei recurente s-a **invocat** si exceptia lipsei de interes a Ministerului Finantelor **Publice** in promovarea recursului, in conditiile in care prin **hot&rarea** instantei de fond s-a respins actiunea reclamantei in **cadrul** careia Ministerul Finantelor Publice a avut calitatea de **parat**.

Examinand exceptiile invocate in recurs de reclamanta **X X** si **de** Consiliul Judetean **X** precum si recursurile formulate in **cauza** impotriva incheierii de sedinta din data de 16 septembrie 2005 si impotriva sentintei civile nr. **X/CA** din 27 **octombrie** 2006 pronuntate de Curtea de Apel **X** - Sectia comerciala, maritima si fluviala, de contencios administrativ si **fiscal**, se retin urmatoarele;

Exceptiile inadmisibilitatii recursului exercitat de Ministerul **Finantelor** Publice, a lipsei calitatii de reprezentant a Directiei **generale** a finantelor publice a judetului **X** pentru recurentul Ministerul Finantelor Publice si a lipsei de interes a Ministerului Finantelor Publice sunt neintemeiate, intrucat in **cauzS** Ministerul Finantelor Publice a declarat recurs nu in

calitate de parat in actiunea principals ce a avut ca obiect anularea deciziei nr. X din X 2004 emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala ci in mod evident, potrivit prevederilor art. 25 alin. 2 din Decretul nr. 31/1954 privitor la persoanele fizice si juridice, in calitate de reprezentant al Statului roman, care a fost chemat in garantie in proces de catre Consiliului Judetean X. Recursul a fost exercitat de Ministerul Finantelor Publice, in cauza, in calitate de chemat in garantie, prin Directia generala a finantelor publice a judetului X, care a justificat calitatea de reprezentant cu mandatul nr. X din X 2006 emis de Directia Generala Juridica din cadrul Ministerului Finantelor Publice.

Cat priveste cererea reclamantei de anulare a Deciziei nr. X/X 2004 emisa de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, de anulare a deciziei de impunere nr. X/X 2004 emisa de Directia generala a finantelor publice a judetului X SAF - Activitatea de control fiscal si de desfiintare a raportului de inspectie fiscala din data de X 2004 cu consecinta anularii masurii de stabilire a obligatiei de plata TVA in suma de X ROL precum si a dobanzilor in suma de X ROL si a penalitatilor in suma de X ROL, se retine ca in mod corect prima instanta a respins actiunea reclamantei ca nefondata, in cauza fiind incidente, in raport de perioada pentru care s-a efectuat verificarea referitoare la colectarea TVA ( X.2003 -X.2004 ), dispozitiile art. 18 alin. 1 lit. b din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, ale Deciziei nr. 7/2002 pentru aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind taxa pe valoarea adaugata ( publicata in Monitorul Oficial nr. 1/06.01.2003), si, dupa data de X 2004, prevederile art. 137 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si cele ale art. 17 alin. 1 din Hotararea Guvernului nr.

**44/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal.

intr-adevar, din analiza raportului de inspectie fiscala din X 2004 si a documentelor fiscale aflate la dosarul cauzei **rezulta** ca pretul energiei termice livrate si facturate populatiei de **c&tre** reclamanta a fost reprezentat de pretul de referinta plus **taxa** pe valoarea adaugata, respectiv X/Gcal, conform **Hotararii** Guvernului Romaniei nr. 686/2002, si de XROL/Gcal, potrivit Hotararii Guvernului nr. 1155/2004, si **c&** subventia primita de reclamanta a fost concret determinate in **pretul** energiei termice fiind stabilita pe unitatea de masura a **bunurilor** livrate, respectiv gigacaloria. Nu sunt intemeiate sustinerile recurentei in sensul ca pretul energiei termice livrate **nu a** fost impus prin lege si este format din suma a doua preturi, **unul** stabilit de SC X SA si celalalt propus de X XX X X, in **realitate** pretul astfel determinat reprezentand pretul real al **energiei** termice care a fost acoperit din pretul facturat catre **populatie**, respectiv pretul national de referinta si subventia **primita** de la bugetul de stat.

In aceste conditii, potrivit dispozitiilor legale sus mentionate, subventiile incasate de reclamanta de la bugetul **local**, in suma totala de X ROL sunt legate direct de **pretul** bunurilor livrate si se cuprind in baza de impozitare a **taxei** pe valoarea adaugata, reclamanta avand astfel obligatia **colectarii** TV A, in cuantumul de X ROL stabilit de **organul** fiscal competent, la data incasarii subventiei.

Calculul dobanzilor si a penalitatilor a fost realizat cu respectarea prevederilor art. 13 si 14 din Ordonanta Guvernului **nr. 61/2002** privind colectarea creantelor bugetare si a **dispozitiilor** art. 108 si 114 din Codul de procedura fiscala, **justificat** de faptul ca reclamanta datora bugetului de stat taxa pe **valoarea** adaugata aferenta subventiei acordate de la bugetul **local**, pe care avea obligatia de a o colecta.

Referitor la solutia data de instanta de fond cererilor de chemare in garantie formulate de X, de Consiliul Local al Municipiului X, Municipiul X, prin Primar, Primarul Municipiului X și de Consiliul Judetean X, se constata ca in mod eronat a fost respinsa exceptia inadmisibilitatii, invocata de Consiliul Local al Municipiului X, de Municipiul X prin Primar si de Primarul Municipiului X si in mod gresit acestea au fost admise, cu consecinta obligarii chematilor in garantie, in mod succesiv, la plata sumei de X ROL reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta subventiei.

Chemarea in garantie, in cadrul contenciosului administrativ, are o reglementare expresa, prin dispozitiile art. 16 alin. 2 din Legea nr. 554/2004, care prevad ca persoana fizica care a elaborat, a emis sau a incheiat actul administrativ atacat ori, dupa caz, care se face vinovata de refuzul de a rezolva cererea referitoare la un drept subiectiv sau la un interes legitim, chemata in judecata in conditiile art. 16 alin. 1 din lege pentru plata unor despagubiri pentru prejudiciul cauzat ori pentru intarziere, poate chema in garantie pe superiorul sau ierarhic, de la care a primit or din scris sa elaboreze sau sa nu elaboreze actul.

Pe de alta parte, potrivit prevederilor art. 28 alin. 1 din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, dispozitiile acestei legi se completeaza cu prevederile Codului de procedura civila, in masura in care nu sunt incompatibile cu specificul raporturilor de autoritate dintre autoritatile publice, pe de o parte, si persoanele vatamate in drepturile și interesele lor legitime , pe de alta parte, precum si cu procedura reglementata de legea contenciosului administrativ, compatibilitatea aplicarii unor norme ale Codului de procedura civila urmand a fi stabilita de instanta, cu prilejul solutionarii exceptiilor.

In cauza, prin actiunea in contencios administrativ formulata de reclamanta Regia Autonoma de Distribuire a Energiei Termice X s-a solicitat anulara unor acte

administrativ fiscale privitoare la taxa pe valoarea adaugata, in **conditiile** legii contenciosului administrativ, dupa epuizarea **procedurii** administrative de contestare prevazuta de art. 175 - **188 din** Codul de procedura fiscala, existand asadar un raport **juridic** specific, de natura fiscala, nascut intre stat, reprezentat de **Ministerul** Finantelor Publice prin Agentia Natională de Administrare Fiscala si unitatile sale teritoriale, in calitate de **organe** fiscale, si reclamanta recurenta in calitate de contribuabil, ce datoreaza bugetului de stat consolidat taxa pe valoarea **ad&ugata** retinuta prin raportul de inspectie fiscala din 01 **noiembrie** 2004 si prin decizia de impunere nr. 12915/2 **noiembrie** 2004 emisa de Directia generala a finantelor publice a **judetului X**.

Chemarea in garantie a Consiliului Local al Municipiului **X**, a Municipiului **X**, prin Primar si a Primarului Municipiului **X**, de catre reclamanta **X**, urmata de chemarea in **garantie a** Consiliului Judetean **X**, de catre primii **chemati** in aceasta calitate, si de chemarea in garantie a Statului **roman**, prin Ministerul Finantelor Publice, de catre Consiliul **Judetean X**, prin care s-a solicitat obligarea, in mod **succesiv**, la plata sumei de **X RON** reprezentand taxa **pe** valoarea adaugata datorata de reclamanta bugetului de stat, **aferenta** subventiei pentru energia termica primita de la bugetul **local**, **nu** este compatibila cu procedura speciala, derogatorie de la **dreptul** comun, a contenciosului administrativ, intrucat litigiile de **aceasta** natura pot avea ca scop si finalitate, potrivit dispozitiilor **art. 1** alin. 1 si art. 2 alin. 1 lit. e din Legea nr. 554/2004, cu **exceptia** ipotezei prevazute expres de art. 16 alin. 2 acelasi act **normativ**, doar statuarea asupra raporturilor dintre persoana care **se** considera vatamata intr-un drept al sau ori intr-un interes **legitim**, printr-un act administrativ sau prin nesolutionarea in **termenul** legal a unei cereri, si autoritatea publica in cauza, si nici **cu** specificul raporturilor de drept administrativ fiscal nascute



intre organele fiscale ale statului si contribuabilul X X.

De aceea, nu se poate statua, prin folosirea mijlocului procedural al chemarii in garantie in fata instantei de contencios administrativ, in ipoteza respingerii actiunii in contencios administrativ a reclamantului, asupra pretentiilor care deriva din efectele actului administrativ fiscal atacat pe aceasta cale, acestea putand fi valorificate in contradictoriu cu alte persoane care nu figureaza ca parte in raportul de drept fiscal dedus controlului judecatoresc numai printr-o actiune introdusa pe cale principals, la instanta competenta dupa natura cauzei.

In raport de cele mai sus aratate, apreciind ca prima instanta, in mod corect, a respins actiunea in contencios administrativ formulata de reclamanta si ca aceasta, in mod eronat, a respins exceptia inadmisibilitatii cererii de chemare in garantie formulata de X X, invocata de Consiliul Local al Municipiului X, de Primarul Municipiului X si de Municipiul X, prin Primar si a admis cererile de chemare in garantie formulate in cauza, urmeaza a se dispune, in temeiul prevederilor art. 20 alin. 2 din Legea nr. 544/2004 a contenciosului administrativ si a dispozitiilor art. 312 alin. 1-3 din Codul de procedura civila, respingerea ca nefondat a recursului declarat de X impotriva sentintei civile nr. X/CA din 2006 a Curtii de Apel X - Sectia comerciala, maritima si fluviala, de contencios administrativ si fiscal, admiterea recursului declarat de Primarul Municipiului X, de Municipiul X prin Primar si de Consiliul Local al Municipiului X impotriva incheierii de sedinta din data de 16 septembrie 2005 a Curtii de Apel X - Sectia comerciala, maritima si fluviala, de contencios administrativ si fiscal si impotriva sentintei civile nr. X/CA din X 2006 a aceleiasi instante precum si admiterea recursului formulat impotriva sentintei mentionate de Ministerul Finantelor Publice ( actualmente Ministerul Economiei si Finantelor ), cu consecinta

**modificarii** in tot a incheierii atacate in sensul admiterii exceptiei **inadmisibilitatii** cereri de chemare in garantie formulata de **reclamanta** si a modificarii in parte a sentintei recurate in sensul **respingerii** ca inadmisibile a cererilor de chemare in garantie **formulate** de X X, de Consiliul Local al Municipiului X, de **Municipiul X** prin Primar, de Primarul Municipiului X si de Consiliul Judetean X , cu pastrarea **celorlalte** dispozitii din hotararea atacata referitoare la admiterea **cererii** de majorare a onorariului de expert, la obligarea **reclamantei** la plata sumei de X lei catre expert si la **respingerea** cererilor de acordare a cheltuielilor de judecata.

PENTRU ACESTE MOTIVE  
IN NUMELE LEGII  
DECIDE:

Respinge, ca nefondat, recursul declarat de reclamanta X X **impotriva** sentintei civile nr.X/CA/din 27 octombrie 2006 a **Curtii** de Apel X - Sectia comerciala, maritima si fluviala, **de** contencios administrativ si fiscal.

Admite recursul declarat de Ministerul Finantelor Publice **(in prezent** Ministerul Economiei si Finantelor) **impotriva** aceleiasi **sentinte**.

Admite recursul declarat de Primarul municipiului X, Municipiul X prin primar si Consiliul local al **municipiului X** **impotriva** incheierii de sedinta din 16 **septembrie** 2005 si **impotriva** sentintei civile nr.X/CA/X 2006 a Curtii de Apel X si, in consecinta:

Modifica in tot incheierea atacata, in sensul ca admite **exceptia** inadmisibilitatii cererii de chemare in garantie formulata **de** reclamanta.

Modifica, in parte, sentinta atacata in sensul ca respinge, ca inadmisibile cererile de chemare in garantie formulate de reclamanta, de X X prin primar, primarul municipiului X, Consiliul Local X si Consiliul Judetean X.

Pastreaza celelalte dispozitii ale sentintei.

Irevocabila.

Pronuntata, in sedinta publica, astazi X 2007.

**JUDECATOR, JUDECATOR, JUDECATOR,**  
X

**MAGISTRAT ASISTENT,**