

Decizia nr.        /        .2009  
privind soluționarea contestației depusă de

**XXXXX**

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de  
Soluționare a Contestațiilor  
sub **nr. bbbb**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice prin adresa *nr.* înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub *nr.* asupra contestației formulată de *yyy*

Contestația a fost formulată împotriva Procesului verbal de control financiar nr. întocmit de reprezentanții Direcției Generale a Finanțelor Publice - Activitatea de Control Financiar.

Consiliul Local al Municipiului contestă obligația de plată în sumă de **uuuu lei** reprezentând majorări de întârziere aferente fondului de garanție neconstituit și nevirat, conform prevederilor Acordului ....

Chiar și în raport de data încheierii *Procesului verbal de control financiar nr respectiv de tt* , contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în data de *uuu* fiind înregistrată la D.G.F.P. sub nr. așa cum reiese din ștampila registraturii organului fiscal aplicată pe contestație.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 si art.209 alin.1 lit.b din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările

ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală este legal investită să analizeze contestația formulată de .....

I. Prin contestația înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.ttt , xxxx , în susținerea cauzei, invocă următoarele:

yyyy consideră că nu datorează majorări de întârziere în cuantum de **vvvv lei** pentru neconstituirea integrală a fondului de garantare în sumă totală de ttt lei, stabilite în urma întocmirii Procesului verbal de control financiar nr.kkk .

Contestatoarea consideră că actul de control financiar este lovit de nulitate, întrucât D.G.F.P. - Activitatea de inspecție financiar-fiscală nu avea competența materială a exercitării unui asemenea control financiar.

Acordul de împrumut subsidiar și de garanție încheiat (AISG) la data de între Ministerul Economiei și Finanțelor, Regia Autonomă RAM și Consiliul Local, la secțiunea 8.02 prevede :« *pentru neconstituirea integrală a Fondului de garanție conform Secțiunii 7.01 din prezentul AISG, MF va calcula și percepe de la CL penalități corespunzătoare la suma neconstituită pentru fondul de garanție în conformitate cu prevederile Secțiunii 8.01 din prezentul AISG. Penalitățile aferente acestei sume se vor calcula de la data scadenței de plată a MF către BERD » , iar contestatoarea consideră că în raport de acest articol, în loc de majorări de întârziere trebuiau calculate penalități de întârziere.*

consideră că Regia Autonomă Municipală a rambursat până la data de, la Ministerul Economiei și Finanțelor sumele aferente împrumutului, inclusiv dobânzi și comisioane, fără ca ministerul să suporte aceste sume din bugetul propriu în operațiunile de plată către BERD. În această situație se înregistrează un calcul dublu, suportat atât de Regia Autonomă Municipală cât și de Consiliul, privind majorările de întârziere.

Contestatoarea consideră că în bugetul societății pe anul la capitolul Cheltuieli – Servicii Publice, cod de clasificare 06, a fost prevăzută suma de lei – fond de garantare a împrumutului BERD, dar din lipsă de venituri nu a constituit fondul de garantare la Trezoreria

De asemenea, contestatoarea consideră că majorările de întârziere calculate și imputate sunt eronate atâta timp cât Regia Autonomă Municipală RAM și-a achitat atât obligația principală, respectiv rata scadentă, cât și accesoriile acesteia, respectiv penalitățile către minister, fără ca această ultimă instituție să demareze procedura de executare silită împotriva regiei pentru diferențele de sume neacoperite la termenele scadente prevăzute în contractul de împrumut.

societatea consideră că fondul de garantare prevăzut în AISG nu reprezintă obligația principală către BERD sau către Ministerul Economiei și Finanțelor, Consiliul local având sarcina de a crea condițiile necesare în vederea îndeplinirii de către regia împrumutată a obligațiilor asumate față de minister în scopul realizării obiectivelor Proiectului respectiv.

II. În urma verificării ce a cuprins perioada ttt , desfășurată la societate , organele de control financiar din cadrul D.G.F.P., în baza Legii nr.30/1991 și Ordinul MFP nr.889/2005 au întocmit **Procesul verbal de control financiar nr.** referitor la modul de respectare a prevederilor cu privire la constituirea fondului de garanție 10%, precum și a modului de virare către Ministerul Finanțelor Publice, în conformitate cu prevederile Secțiunii 7.01 din Acordul de Împrumut Subsidiar și de Garanție încheiat la data de 03.10.1997 între Ministerul Economiei și Finanțelor, Regia Autonomă Municipală și societate

În prevederile Secțiunii 7.01 – Alte Angajamente și Garanții :  
*“Consiliul local va crea și va menține un Fond de garanție în conformitate cu prevederile Secțiunii 3.01(a) din Acord și ale Secțiunii 3.06 din Acord de proiect. Consiliul local are obligația ca anual, începând cu anul următor intrării în vigoare a prezentului AISG(Acordul de împrumut subsidiar și de garanție) și până la data rambursării împrumutului, să prevadă în bugetul propriu, la capitolul “Cheltuieli”, ca poziție distinctă, “Fondul privind garantarea rambursării ratelor scadente la împrumutul subsidiar, precum și a plății dobânzilor și comisioanelor aferente acestuia”, într-un quantum de 10% din echivalentul în lei al obligațiilor de plată anuale ale Regiei fata de Ministerul Finanțelor, asumate prin prezentul AISG și Acord de proiect. Sumele astfel constituite se virează într-un cont distinct, deschis la Trezoreria statului, purtător de dobândă, cu cel puțin 10 zile înainte de fiecare scadență.”*

Organele de control din cadrul D.G.F.P. au verificat modul de respectare a constituirii și virării fondului de garanție de către Consiliul în concordanță cu prevederile Acordului de Împrumut Subsidiar și de Garanție (AISG) și au constatat că în perioada jjjj a fost constituit și virat în contul deschis la Trezoreria (anexa nr.1 aflată în copie la dosarul cauzei) un fond de garanție în sumă de yyy lei din totalul sumei de kkk lei care trebuia constituit, rămânând astfel o **diferență neconstituită în sumă de hhhh lei.**

Pentru neplata în termen a obligațiilor care fac obiectul Acordului de Împrumut Subsidiar și de Garanție(AISG), Consiliul Local urma să achite în plus o penalitate pe fiecare zi de întârziere egală cu cea percepută pentru neplata obligațiilor către bugetul de stat, conform legislației în vigoare, aplicată

asupra valorii obligațiilor de plată neachitate în termen, în conformitate cu secțiunea 8.01 din AISG .

Data de la care se percep penalitățile este data scadenței obligațiilor de plată a MEF către BERD prevăzute în Acord, adică 20 mai, respectiv 20 noiembrie ale fiecărui an.

Suma asupra căreia se calculează penalitățile se determină la cursul pieței valutare, comunicat de BNR, valabil la data scadenței MEF către BERD.

Prin Procesul verbal de control financiar nr. organele de control financiar au calculat pentru neconstituirea integrală a fondului de garanție în conformitate cu prevederile art.VIII din AISG, **majorări de întârziere în sumă de hhh lei și penalități de întârziere în sumă de jjjj lei.**

Organele de control financiar au constatat că la data de ,... societatea avea ca obligații față de Ministerul Economiei și Finanțelor în ceea ce privește constituirea fondului de garantare următoarele debite:

- yyy lei – fond de garanție neconstituit;
- zzz lei – majorări de întârziere;
- kk lei – penalități de întârziere.

Potrivit tematicii de control financiar emisă de Ministerul Economiei și Finanțelor sub nr.uuu s-a verificat de către organele de control modul de respectare privind constituirea și virarea fondului de garanție de către societate între data de gg ( data ultimei verificării efectuate ) și data de fff .

Având în vedere prevederile AISG, Ministerul Economiei și Finanțelor - *Direcția Generală de Trezorerie și Datorie Publică* prin adresa nr.rrr (aflată în copie la dosarul cauzei) înștiința societatea că la data de rrr RAM avea obligația de a plăti către BERD suma deeeee , reprezentând rata de capital și dobândă, iar ca urmare **societatea avea obligația de a constitui un fond de garanție în valoare de tttt** (10% din totalul obligațiilor de plată ale RAM, echivalentul în lei, la cursul valutar în ziua în care face plata în contul deschis, în acest scop, la Trezoreria Statului.

În conformitate cu articolul VIII din AISG, secțiunea 8.01: *”pentru neindeplinirea în termen a obligațiilor de plată și a obligației constituirii fondurilor de risc și de garanție care fac obiectul AISG, RAGCL) și societate , vor achita, in plus față de cele prevăzute la articolele V si VII, o penalizare pe fiecare zi întârziere egală cu cea percepută pentru neplata obligațiilor către*

*bugetul de stat, conform legislației în vigoare, aplicată asupra valorii obligațiilor de plată neachitate în termen.”*

Prin adresa nr. Ministerul Economiei și Finanțelor a precizat că :*“perioada supusă controlului va fi cuprinsă între data ultimului control care a avut ca obiect aceeași temă și șfarșitul lunii precedente controlului, dată până la care se vor calcula și accesoriile sub forma majorărilor de întârziere”* și în conformitate cu prevederile art.VIII din AISG, pentru neconstituirea integrală a fondului de garantare.

Prin urmare organele de control au calculat, **majorări de întârziere** în sumă totală de **rrr lei**, după cum urmează:

- rrr lei- fond de garanție neconstituit
- hhh lei – fond de garanție neconstituit

La data de eee societatea prezenta față de Ministerul Economiei și Finanțelor în ceea ce privește fondul de garantare următoarele debite, ținând cont și de ce s-a stabilit și prin Procesul verbal de control financiar nr. rrrr :

- nnnn lei – fond de garanție neconstituit;
- nnnn lei – majorări de întârziere;
- mmm lei – penalități de întârziere.

**III. Luând în considerare constatările organelor de control financiar, motivele prezentate de instituție, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de control financiar, se rețin următoarele:**

Referitor la invocarea de către contestatoare a nulității actului de control pe motiv că a fost întocmit la o persoană juridică care nu are calitatea de agent economic și care nu poate fi supusă unui control financiar de către D.G.F.P. – Activitatea de inspecție financiar – fiscală deoarece această instituție nu ar avea competența materială a exercitării unui asemenea control financiar, se reține că aceasta este nefondată în condițiile prevăzute de art.5 din Legea nr. 30 din 22 martie 1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și a Gărzii financiare care stipulează :

***“Direcția generală a controlului financiar de stat din Ministerul Finanțelor și unitățile subordonate acesteia au următoarele atribuții: (....)***

**b) controlează utilizarea fondurilor acordate de stat pentru realizarea de investiții de interes general, subvenționarea unor activități și produse și pentru alte destinații prevăzute de lege.(...)**

**e) îndeplinește și alte atribuții de control stabilite, potrivit legii, în sarcina Ministerului Finanțelor.”**

Acordul de împrumut subsidiar și de garanție (AISG) încheiat la data de între Ministerul Economiei și Finanțelor, Regia Autonomă RAM și societatea prevedea la secțiunea 7.01 – Alte angajamente și garanții: “CL va crea și va menține un Fond de garanție în conformitate cu prevederile Secțiunii 3.01(a) din Acord și ale Secțiunii 3.06 din AP.(....)” .

societatea avea obligația ca anual, începând cu anul următor intrării în vigoare a acordului și până la data rambursării împrumutului, să prevadă în bugetul propriu, la capitolul „Cheltuieli”, ca poziție distinctă „ *Fonduri privind garantarea rambursării ratelor scadente la împrumutul subsidiar, precum și a plății dobânzilor și comisioanelor aferente acestuia*” .

Organele de control financiar din cadrul D.G.F.P. – A.C.F. –au verificat modul de respectare a constituirii și virării fondului de garanție de către.

Astfel, M.E.F.-A.N.A.F. prin *Direcția de Control Financiar* cu adresa nr.nnnn a solicitat să se efectueze de direcția teritorială un control a cărei tematică să includă ca obiectiv societatea cu privire la verificarea modului de respectare a prevederilor Acordului de împrumut subsidiar și de garanție (AISG) între Ministerul Finanțelor pe de-o parte în calitate de împrumutat și Regia Autonomă a Municipiului în calitate de subîmprumutat și societate în calitate de autoritate locală coordonatoare a activității Regiei și garant al acesteia.

Prin adresa nr. Direcția generală de soluționare a contestațiilor a solicitat Direcțiilor generale juridice din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și Agenției Naționale de Administrare Fiscală punct de vedere cu privire la competența materială a exercitării controlului financiar la societate, de către organul de control financiar teritorial.

Urmare a acestei solicitări Direcția generală juridică din cadrul M.F.P. a transmis adresa nr. jjjj înregistrată la D.G.S.C. sub nr.yyy prin care precizează: “ *Conform pct.5.13 din Hotărârea Guvernului nr. 1470/2007 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.U.G. nr.64/2007 privind datoria publică, modificată și aprobată prin Legea nr.109/2008, Ministerul Finanțelor Publice, prin direcțiile specializate cu atribuții în domeniul*



***inspecției fiscale, urmărește modul în care beneficiarii finanțelor rambursabile garantate de stat sau subîmprumutate constituie și asigură resursele de rambursare a finanțărilor rambursabile și de plată a dobânzilor, comisioanelor și/sau a celorlalte costuri aferente finanțărilor rambursabile respective.***

Prin adresa nr. ffff transmisă de către Direcția Generală Juridică din cadrul A.N.A.F. comunică faptul: „că potrivit art.3 alin.11 din Regulamentul de Organizare și Funcționare a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, aprobat prin O.P.A.N.A.F. nr.977/2007 cap.XIV – Direcția Generală de Control Financiar, verifică modul de îndeplinire, conform prevederilor legale în domeniu, a obligațiilor față de bugetul general consolidat rezultate din derularea creditelor interne și externe garantate de stat.”

Din analiza celor menționate mai sus se reține că fondul de garanție constituit de consiliul local și fondul de risc constituit de beneficiarul împrumutului BERD constituie surse de rambursare a finanțării rambursabile, și în conformitate cu prevederile legale invocate se extinde astfel competența de control la orice entitate care întrunește condițiile de beneficiar al finanțărilor rambursabile garantate de stat sau subîmprumutate, indiferent de modul de organizare al societății.

Prin urmare, având în vedere considerentele de mai sus, avizele direcțiilor generale juridice date în speța analizată, rezultă că nu sunt motive de nulitate a actului de control contestat.

***Referitor la accesoriile aferente diferenței de fond de garanție neconstituit cauza supusă solutionării este dacă majorările de întârziere în sumă de yyy lei sunt legal datorate în condițiile în care contribuția la fondul de garantare nu a fost constituită de societate la termenele stabilite prin Acordul de împrumut subsidiar și de garanție încheiat în data.....***

***În fapt,*** prin Ordonanța nr.38/1997, aprobată prin Legea nr.205/1997 a fost ratificat Acordul de împrumut între România și Banca Europeană pentru Reconstrucție și Dezvoltare (BERD) pentru finanțarea investiției “ Dezvoltarea utilităților municipale – sisteme de încălzire”, iar în baza acestuia s-a încheiat Acordul de împrumut subsidiar și de garanție (AISG) între Ministerul Finanțelor pe de-o parte în calitate de împrumutat și Regia Autonomă a Municipiului în calitate de subîmprumutat și Consiliul Local în calitate de autoritate locală coordonatoare a activității Regiei și garant al acesteia.

Consiliul avea obligația ca anual, începând cu anul următor intrării în vigoare a acordului și până la data rambursării împrumutului, să prevadă în bugetul propriu, la capitolul „Cheltuieli”, ca poziție distinctă „ Fonduri privind garantarea rambursării ratelor scadente la împrumutul subsidiar, precum și a plății dobânzilor și comisioanelor aferente acestuia” .

Organele de control din cadrul D.G.F.P. au verificat modul de respectare a constituirii și virării fondului de garanție de către Consiliul în concordanță cu prevederile Acordului de Împrumut Subsidiar și de Garanție (AISG) și, au constatat că în perioada *ttt* , a fost constituit și virat în contul deschis la Trezoreria un fond de garanție în sumă de *hhh* lei din totalul sumei de *yyy* lei care trebuia constituit, rămânând astfel o **diferență neconstituită în sumă de *eee* lei.**

Având în vedere prevederile AISG, Ministerul Economiei și Finanțelor - *Direcția Generală de Trezorerie și Datorie Publică* prin adresa nr.vvvv (aflată în copie la dosarul cauzei) a înștiințat Consiliul că la data de RAM avea obligația de a plăti către BERD suma de *ddd* USD, reprezentând rata de capital și dobândă, iar ca urmare **Consiliul Local avea obligația de a constitui un fond de garanție în valoare de *dddd*** (10% din totalul obligațiilor de plată ale RAM), echivalentul în moneda națională suma de *bbb* lei.

Organele de control financiar au stabilit în urma verificării la Consiliul, că nu s-a constituit și virat în contul deschis la Trezoreria fondul de garantare în sumă totală de *bbbb* lei pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de ***nnnn* lei** după cum urmează :

- ***vvv* lei** pentru fond de garanție neconstituit în sumă de *mmm* de la data de până la;
- ***vvv* lei** pentru fond de garanție neconstituit în sumă de *nnn* lei de la data de până la data de.

***În drept***, speței îi sunt incidente prevederile Secțiunii 7.01 – Alte Angajamente și Garanții din Acordul de Împrumut Subsidiar și de Garanție (AISG): “CL va crea și va menține un Fond de garanție în conformitate cu prevederile Secțiunii 3.01(a) din Acord și ale Secțiunii 3.06 din AP. CL are obligația ca anual, începând cu anul următor intrării în vigoare a prezentului AISG și până la data rambursării împrumutului, să prevadă în bugetul propriu, la capitolul “Cheltuieli”, ca poziție distinctă, “Fondul privind garantarea rambursării ratelor scadente la împrumutul subsidiar, precum și a plății dobânzilor și comisioanelor aferente acestuia “, într-un quantum de 10% din



*echivalentul în lei al obligațiilor de plată anuale ale Regiei față de MF, asumate prin prezentul AISG și AP. Sumele astfel constituite se virează într-un cont distinct, deschis la Trezoreria statului, purtător de dobândă, cu cel puțin 10 zile înainte de fiecare scadență” coroborat cu dispozițiile art.VIII din AISG/ secțiunea 8.01 și 8.02 : “Pentru neîndeplinirea în termen a obligațiilor de plată și a obligației constituirii fondurilor de risc și de garanție care fac obiectul prezentului AISG, RAGCL și Consiliul Local, vor achita, în plus față de cele prevăzute la articolele V și VII, **o penalizare pe fiecare zi întârziere egală cu cea percepută pentru neplata obligațiilor către bugetul de stat, conform legislației în vigoare, aplicată asupra valorii obligațiilor de plată neachitate în termen**” (...)*

*“Pentru neconstituirea integrală a Fondului de garanție conform prevederilor 7.01 din prezentul AISG, MF va calcula și percepe de la CL penalități corespunzătoare la suma neconstituită pentru fondul de garanție în conformitate cu prevederile Secțiunii 8.01 din prezentul AISG. Penalitățile aferente acestei sume se vor calcula de la data scadenței de plată a MF către BERD.”*

Dreptul comun în materia calculării de accesorii aferente obligațiilor fiscale în perioada hhh este reprezentat de **O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*Art. 119 Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

*“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.*

*art. 120 Majorări de întârziere*

*“(1)Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.(...)”*

*(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

Din interpretarea acestor prevederi legale reiese că în cazul neachitării în termen a obligațiilor financiare se datorează accesorii conform legii generale în materia obligațiilor fiscale.

Din acest motiv, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației criticile contestatoarei referitoare la datorarea fondului de garanție în situația rambursării anticipate a împrumutului de către Regie.

Însuși Consiliul recunoaște prin contestația sa în care se menționează „ că în bugetul pe anul la capitolul Cheltuieli – servicii publice, cod de clasificare 06, a fost prevăzută suma de vvv lei – fond de garantare a

împrumutului BERD, **dar din lipsă de fonduri nu a fost constituit fondul de garantare la Trezoreria.**”

Majorările de întârziere se datorează conform actelor normative la care s-a făcut referire mai sus, pentru obligații de plată neachitate în termen, iar în conformitate cu prevederile secțiunii 8.01 și 8.02, fondul de garanție ca obligație a AISG, neconstituit și nevrat la termenele de scadență este generator de accesorii.

Având în vedere motivele de fapt și de drept prezentate, se reține că prin Procesul verbal de control financiar nr.ggg , organul de control financiar în mod legal a stabilit majorări de întârziere în sumă de **ttt lei** asupra obligațiilor financiare reprezentând fond de garantare care nu a fost constituit și virat într-un cont distinct deschis la Trezoreria de către Consiliul.

Prin urmare, contestația va fi respinsă pentru majorările de întârziere în sumă de hhh lei aferente contribuției reprezentând fond de garanție neconstituit și nevrat așa cum prevedea Acordul de Împrumut Subsidiar și de Garanție (AISG).

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.VIII secțiunea 8.01 și 8.02 din AISG/,art.5 alin.b și e din Legea nr.30/1991, pct.5.13. din H.G. nr.1470/2007, art.119 alin.1, art.120 alin.1, art.216 alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată ,cu modificările și completările ulterioare, se :

**DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de xxxx pentru majorările de întârziere în sumă de **ggg lei**, stabilite prin Procesul verbal de control financiar nr.kkk .

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel sau la Curtea de Apel în termen de 6 luni de la comunicare.