

Decizia nr. 2094/2016 - litigii Curtea de Conturi (Legea nr. 94/1992)

Publicat în www.scj.ro din 22 iunie 2016.

SURSA: scj.ro

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

I. Circumstanțele cauzei

1. Obiectul acțiunii deduse judecății

Prin acțiunea înregistrată pe rolul Curții de Apel Craiova, secția de contencios administrativ și fiscal la data de 30 septembrie 2013, reclamanta Societatea A. SA a solicitat, în contradictoriu cu pârâta Curtea de Conturi a României, anularea Încheierii nr. 103 din 13 septembrie 2013 emisă de Curtea de Conturi a României - Departamentul IV și, pe cale de consecință, anularea parțială a Deciziei nr. 23 din 16 iulie 2013 emisă de Curtea de Conturi a României - Departamentul IV (în ceea ce privește măsurile dispuse la pct. I.1 și respectiv II.4, II.5), precum și a Raportului nr. 9200 din 14 iunie 2013 și a Procesului-verbal de constatare nr. 9200 din 14 iunie 2013, cu privire la abaterile consemnate și pentru care s-au dispus măsurile contestate.

2. Hotărârea primei instanțe

Prin Sentința nr. 226 din 18 iunie 2014, Curtea de Apel Craiova, secția contencios administrativ și fiscal, a admis, în parte, acțiunea formulată de reclamanta Societatea A. SA, în contradictoriu cu pârâta Curtea de Conturi a României, a anulat Încheierea nr. 103 din 13 septembrie 2013 emisă de Curtea de Conturi a României, a anulat, în parte, Decizia nr. 23 din 16 iulie 2013 emisă de Curtea de Conturi a României - Departamentul IV, a anulat, în parte, Decizia nr. 23 din 16 iulie 2013 emisă de Camera de Conturi a României - Departamentul IV, în ceea ce privește măsura dispusă la pct. I.1, în cadrul căreia urmează să se rețină suma de 680.049 lei, impozit pe profit și suma de 232.337 lei, accesorii datorate bugetului de stat în urma sponsorizării unor persoane juridice fără scop lucrativ și în ce privește măsurile dispuse la pct. II.4 și II.5, precum și Raportul de audit al performanței nr. 9200 din 14 iunie 2013 și Procesul-verbal de constatare nr. 9200 din 14 iunie 2013 emise de Camera de Conturi Gorj, cu privire la abaterile pentru care au fost dispuse măsurile anterior indicate.

Totodată a obligat pârâta la plata către reclamantă a sumei de 5.000 lei, cheltuieli de judecată.

3. Calea de atac exercitată în cauză

Împotriva hotărârii pronunțate de instanța de fond, pârâta Curtea de Conturi a României a formulat recurs, invocând motivele de casare prevăzute la art. 488 alin. (1) pct. 8 C. proc. civ., republicat, prin care a solicitat casarea sentinței recurate și, rejudecând pe fond, respingerea acțiunii reclamantei, ca neîntemeiată, cu consecința menținerii actelor contestate ca fiind temeinice și legale.

În privința măsurii cuprinse la pct. I.1 din Decizia nr. 23 din 16 iulie 2013, a susținut recurenta că instanța de fond a aplicat și interpretat greșit normele de drept material incidente în cauză, reținând că simpla participare a SC B. în calitate de membru în Adunarea Generală a Asociaților C. Târgu Jiu nu se încadrează în ipoteza prevăzută de art. 6 lit. c) din Legea nr. 32/1994, atâta timp cât adoptarea unei hotărâri a acestui organ de conducere nu poate fi dispusă, în condițiile de vot și de cvorum stabilite prin statut, de un asociat ce deține un aport social de mai puțin de un sfert din capitalul social al persoanei juridice sponsorizate.

Prin urmare, consideră recurenta că prima instanță în mod eronat a stabilit că sunt deductibile fiscal cheltuielile avansate de intimata reclamantă pentru sponsorizarea C. Lignitul Târgu Jiu, în limita sumei de 4 797 596 lei, pentru care entitatea verificată datorează un impozit pe profit în cuantum de 680 049 lei, la care se adaugă

accesorii calculate de consultantul fiscal în cuantum de 232 337 lei, astfel cum a reieșit din concluziile raportului de expertiză dispus în cauză.

Cu privire la cea de-a doua măsură contestată, cea de la pct. II.4. din Decizia nr. 23/2013, referitoare la cheltuielile de personal efectuate de intimata reclamantă în anul 2011, susține recurenta că instanța de fond a reținut aplicabilitatea dispozițiilor art. 40 alin. (2) din Legea nr. 286/2010, deși acest text de lege prevedea creșterea cheltuielilor cu salariile în condițiile extinderii activității societății, ceea ce nu s-a confirmat în cauză, după cum se reflectă prin înscrisurile depuse la dosar.

Solicită recurenta Curtea de Conturi a României ca instanța de recurs să aibă în vedere faptul că în anul 2011 Societatea D. SA a înregistrat cheltuieli cu salariile în cuantum de 301.506.223 lei, înregistrând o depășire în sumă de 4.651155 lei față de cheltuielile calculate conform prevederilor art. 40 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 286/2010.

În referire la măsura cuprinsă la pct. II.5 din Decizia nr. 23/2013, recurenta a susținut că indemnizația brută acordată fostului director general, în cuantum de 37 464 lei, pentru perioada aprilie 2011 - mai 2012, pentru participarea acestuia la activitatea comisiei de negociere pentru realizarea proiectului de tip "Green/Brown Field", în calitate de vicepreședinte, este nelegală, cât timp prevederile art. 3² din O.U.G. nr. 79/2008 interzic cumulul indemnizației cuvenite directorului general cu orice alte beneficii, de orice natură.

Acordarea cheltuielilor de judecată de către prima instanță a fost criticată de recurenta Curtea de Conturi a României pentru că, în opinia sa, litigiul de față s-a născut din exercitarea atribuțiilor specifice ale acestei instituții publice, iar obligarea la plata cheltuielilor de judecată echivalează cu o sancțiune implicită pentru faptul că-și îndeplinește atribuțiile ce-i revin.

4. Apărările formulate de intimata Societatea A. SA

Prin întâmpinarea depusă în cauză, intimata-reclamantă Societatea A. SA a solicitat respingerea recursului ca nefondat și menținerea sentinței atacate ca fiind legală și temeinică, în principal, pentru următoarele motive:

În referire la măsura de la pct. I.1 din Decizia nr. 23/2013, consideră intimata că instanța de fond a aplicat corect prevederile legale incidente, stabilind că exercitarea dreptului de vot de către aceasta în cadrul Adunării Generale a Asociațiilor C. Târgu Jiu intră în sfera de reglementare a dispozițiilor art. 6 lit. c) din Legea nr. 32/1994, cât timp adoptare unei hotărâri de acest organ deliberativ nu poate fi dispusă de un asociat ce deține aport social de mai puțin de 1/4 din capitalul social al persoanei juridice sponsorizate.

În privința măsurii de la pct. II.4 din aceeași decizie, intimata arată că prima instanță a reținut corect că sunt îndeplinite condițiile de reglementare a unor situații de excepție, determinate de creșterea activității societății, care reclamă creșterea numărului de personal și, în mod corespunzător, a cheltuielilor cu salariile la unii operatori economici.

Această creștere a indicatorilor economici în raport cu bugetul inițial aprobat pentru anul 2011 a fost relevată în nota de fundamentare nr. 134 din 09 septembrie 2011 și în concluziile raportului de expertiză efectuat în cauză, justificând rectificarea bugetului de venituri și cheltuieli prin sporirea cheltuielilor cu salariile.

Măsura prevăzută la pct. II.5 din Decizia nr. 23/2013 a fost considerată de intimată nelegală, fiind, astfel, corect anulată de prima instanță, pentru argumentele care au fost expuse și în cererea de chemare în judecată, care, în esență, vizează inaplicabilitatea interdicției instituite prin art. 3² din O.U.G. nr. 79/2008 în legătură cu indemnizația cuvenită fostului director general al entității verificate pentru activitatea acestuia în perioada aprilie 2011 - mai 2012 în cadrul comisiei de negociere pentru realizarea proiectului de tip "Green/Brown Field".

Susține intimata că în sprijinul aceleiași interpretări a normei suscitată și-a exprimat pct. de vedere și Direcția generală juridică și relații instituționale din cadrul Ministerului Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri, care a menționat în adresa din 01 iulie 2011 faptul că dispozițiile art. 3 din O.U.G. nr. 3/2011 nu sunt incidente în cazul comisiilor înființate prin ordinul ministrului.

În privința cheltuielilor de judecată la care a fost obligată pârâta Curtea de Conturi a României, susține intimata

că instanța de fond a aplicat corect prevederile art. 453 noul C. proc. civ., în raport de soluția dată asupra cererii de chemare în judecată cu care a fost investită.

5. Procedura de soluționare a recursului

5.1 Cu privire la examinarea recursului în completul de filtru

Raportul întocmit în cauză, în condițiile art. 493 alin. (2) și (3) C. proc. civ., republicat, a fost analizat în completul de filtru, fiind comunicat părților în baza încheierii de ședință din data de 21 octombrie 2015, în conformitate cu dispozițiile art. 493 alin. (4) C. proc. civ., republicat.

Prin încheierea din data de 17 februarie 2016, completul de filtru a constatat, în raport de conținutul raportului, că cererea de recurs îndeplinește condițiile de admisibilitate și pe cale de consecință, a declarat recursul formulat ca fiind admisibil în principiu, în temeiul art. 493 alin. (7) C. proc. civ., republicat, și a fixat termen de judecată pe fond a recursului.

II. Soluția instanței de recurs

Analizând actele și lucrările dosarului, sentința recurată în raport de motivul de casare invocat, Înalta Curte constată că recursul declarat de pârâtă este nefondat, pentru următoarele considerente:

1. Argumente de fapt și de drept relevante

a) Măsura de la pct. I.1 din Decizia nr. 23 din 16 iulie 2013

Această măsură a fost menținută de prima instanță parțial, doar în ceea ce privește contractele încheiate între SC B. și Clubul D. Rovinari, pentru care s-a reținut că în privința celor 12 contracte de sponsorizare este incidentă ipoteza prevăzută de art. 6 lit. c) din Legea nr. 32/1994.

Pentru contractele încheiate între SC B. și Clubul E. Târgu Jiu a stabilit judecătorul fondului că măsura dispusă la pct. I.1 din Decizia nr. 23/2013 are un caracter nelegal, nefiind identificate legături între cele două părți contractante de natura celor prevăzute de art. 6, lit. c) din Legea nr. 34/1994, a căror incidență ar avea ca efect neacordarea facilităților fiscale pentru deducerea cheltuielilor cu sponsorizarea.

Această soluție este una corectă, împărtășită și de instanța de control judiciar, dată fiind situația de fapt relevată din înscrisurile depuse la dosar, din care se reține că, potrivit art. 15 alin. (6), (7) și (8) din Statutul Clubului E. Târgu Jiu, Adunarea Generală a Asociaților este legal constituită în prezența a 2/3 din membri, adoptând hotărârile cu 2/3 din voturile celor prezenți și fiind condusă de un președinte ales de 2/3 din membri. Conducerea operativă a clubului sportiv este asigurată de Consiliul de Administrație.

Relevante în analiza relației de control între entitatea juridică verificată și clubul sportiv la care aceasta a făcut sponsorizări sunt și prevederile art. 13 alin. (2) lit. f) din statut, potrivit cărora "toți asociații au drept de vot proporțional cu contribuția financiară a fiecăruia, astfel: din suma de 100% fiecare asociat va putea vota în funcție de contribuția sa financiară la această sumă", precum și cele ale art. 7 alin. (2) din statut, potrivit cărora aportul Complexului F. la capitalul social al clubului este în cuantum de 100.000 lei reprezentând 23.2% capitalul social.

Recurenta Curtea de Conturi a României a criticat interpretarea dată de prima instanță dispozițiilor cuprinse în art. 6 lit. c) din Legea nr. 32/1994 și art. 21 alin. (4) lit. p) din C. fisc. (Legea nr. 571/2003), susținând, în esență, că acestea se referă la contribuabilii ce beneficiază de facilități fiscale pentru sponsorizări efectuate către persoane juridice fără scop lucrativ, condiționat de neimplicarea în conducerea sau controlul direct al persoanei juridice sponsorizate, fără însă a distinge în funcție de puterea de decizie la adoptarea unei hotărâri în cadrul Adunării Generale a Asociaților, raportată la aportul social în cadrul capitalului social al persoanei juridice sponsorizate.

Potrivit art. 6 lit. c) din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, facilitățile prevăzute de legea menționată nu se acorda în cazul sponsorizării unei persoane juridice fără scop lucrativ de către o persoană juridică ce conduce sau controlează direct persoana juridică sponsorizată.

Conducerea clubului sportiv sponsorizat, potrivit regulilor statutare, este asigurată de către Adunarea Generală

a Asociațiilor, alcătuită din câte un reprezentant al fiecărui membru asociat, iar conducerea operativă este asigurată de Consiliul de Administrație, alcătuit din 5 membri, cu vot egal fiecare, astfel că nu poate fi incidentă relația de conducere între persoana juridică ce sponsorizează și persoana juridică fără scop lucrativ, beneficiara sponsorizării.

În privința sintagmei "control direct", aceasta definește o relație între entități juridice de tip societate mamă-societate fiică, în care există o legătură de control permanent, ce lipsește de autonomie entitatea juridică aflată într-o subordonare de acest gen.

În privința raporturilor juridice existente între intimata reclamantă și Clubul E. Târgu Jiu nu a fost identificat un control direct, reprezentantul SC Complex F. având doar calitatea de membru în adunarea generală a asociațiilor și în consiliul de administrație, ambele organe de conducere ale clubului sportiv exercitându-și dreptul de vot în condiții ce exclud conducerea sau controlul direct din partea unui singur membru asupra persoanei juridice fără scop lucrativ.

Prin urmare, interpretarea dată textului de lege prevăzut de art. 6 lit. c) din Legea nr. 32/1994 de către recurenta Curtea de Conturi este una extrem de restrictivă și nefundamentată pe premisele juridice care explicitează noțiunile de conducere într-un grup de persoane juridice și de control direct în cadrul unui astfel de grup, neputând fi validată de către instanța de control judiciar, care reține netemeinicia acestui prim motiv de recurs.

b) Măsura prevăzută de pct. II.4 din Decizia nr. 23/2013

Această măsură, reținută de prima instanță ca fiind nelegală, a fost stabilită de Curtea de Conturi a României pentru "intrarea în legalitate privind aprobarea și efectuarea cheltuielilor de personal/salariale, cu respectarea prevederilor din Legea bugetului de stat în vigoare la acel moment (...)", măsura vizând cheltuielile de personal efectuate de intimată în anul 2011.

În opinia controlorilor financiari ai recurente, intimata a efectuat cheltuieli de personal/salariale peste nivelul stabilit prin Legea bugetului de stat, în cuantum de 301.506.223 lei, depășind limita stabilită prin prevederile art. 40 lit. a) din Legea nr. 286/2010 a bugetului de stat cu suma de 4.651.155.

Instanța de fond a considerat corectă această depășire a fost justificată de aplicabilitatea unor dispoziții legale care-i permiteau intimitei reclamante să solicite aprobarea creșterii numărului de personal și, în mod corespunzător, a cheltuielilor cu salariile (art. 40 alin. (2) din Legea nr. 286/2010).

Recurenta Curtea de Conturi a criticat soluția primei instanțe, arătând că ipoteza reglementată de art. 40 alin. (2) din Legea nr. 286/2010 se referă la "cazuri bine justificate, respectiv în condițiile extinderii activității", iar înscrisurile depuse la dosar dovedesc, în opinia sa, că societatea intimată a înregistrat pierdere în anul 2010, iar în anul 2011 a scăzut numărul de salariați de la 8821 în anul 2009, la 8371 în anul 2010 și 8102 în anul 2011.

Și aceste aserțiuni ale recurente pârâte sunt nefondate, în condițiile stării de fapt relevate prin înscrisurile depuse la dosar.

Bugetul intimitei reclamante a fost rectificat prin H.G. nr. 1042 din 19 octombrie 2011, stabilindu-se un cuantum al cheltuielilor de salarizare de 301944 mii lei, din care au fost utilizați efectiv 301506 mii lei.

Rectificarea bugetară a fost dispusă în baza notei de fundamentare din 09 septembrie 2011 a societății, înaintată la Ministerul Economiei, Comerțului și Mediului de Afaceri, care, la rândul său, a transmis-o la Ministerul Finanțelor Publice, acesta avizând-o.

În raportul de audit depus la dosarul de fond se menționează că, pentru anul 2011, comparativ cu anul 2010, datele statistice ale SC B., referitoare la cifra de afaceri, veniturile totale, cheltuielile înregistrate și profitul brut înregistrat au fost mai mari, creștere confirmată și prin raportul de expertiză efectuat în cursul cercetării judecătorești la prima instanță.

În condițiile în care rectificarea bugetară a fost aprobată prin H.G. nr. 1044/2011, obligația companiei controlate

era să se încadreze în acest buget aprobat pentru anul 2011, în caz contrar urmând a fi dispuse măsurile legale pentru recuperarea prejudiciului cauzat prin depășirea bugetului aprobat.

Cum în privința intimitei recurente nu poate fi reținută o depășire a cheltuielilor de personal/salariale pentru anul 2011, se reține legalitatea soluției pronunțate de prima instanță, de anulare a măsurii dispuse de Curtea de Conturi a României la pct. II.4 din Decizia nr. 23/2013.

c) Măsura de la pct. II.5 din Decizia nr. 23/2013

Această măsură, referitoare la indemnizația brută în sumă de 37.464 lei (2676 lei/lună x 14 luni), acordată fostului director general, în perioada aprilie 2011 - mai 2012, pentru participarea la activitatea comisiei de negociere, pentru realizarea proiectului de tip Green/Brown Field", în calitatea de vicepreședinte, a fost reținută ca nelegală prin sentința recurată, opinând recurenta că judecătorul fondului a făcut o greșită interpretare și aplicare a art. 3² din O.U.G. nr. 79/2008, în care se arată că "(1) remunerația lunară a directorului general/directorului stabilită prin contractul de mandat în condițiile art. 3¹ alin. (1) este unica formă de recompensare în bani a activității depuse de persoana respectivă.

(2) directorului general/directorului nu i se pot acorda prin contractul de mandat alte beneficii, de orice formă, în afara celor prevăzute la art. 3¹ alin. (2)."

Recurenta pârâtă a susținut că această prevedere legală reglementează o unică formă de retribuție a celui care exercită funcția încredințată prin contractul de mandat, nefiind permis niciun cumul asupra cuantumului remunerației lunare a persoanei titulare de contract.

O astfel de interpretare, ce pare a fi extrem de restrictivă, nu este în conformitate cu scopul urmărit prin instituirea normei legale sus-citate.

Este de observat că, în reglementarea conferită contractului de mandat exercitat de conducătorul unei companii naționale, s-a urmărit stabilirea unei remunerații fără posibilitatea unui cumul în virtutea prerogativelor care derivă din acest contract, pentru a înlătura disfuncționalitățile existente între categoriile de operatori economici care aveau asigurată conducerea pe baza unui contract de mandat în raport de cei pentru care conducătorii lor încheiau contracte de performanță anexă la contractul de muncă.

Or, activitatea desfășurată de fostul director general al intimitei era una pentru un proiect specific, în valorificarea expertizei sale profesionale, care nu se încadra în contractul de mandat analizat de Curtea de Conturi, comisia pentru acest proiect fiind stabilită prin Ordine ale Ministrului Economiei, Comerțului și Mediului de afaceri (Ordinul 1418 din 29 octombrie 2010 și Ordinul nr. 411 din 02 martie 2011), existând astfel o reglementare autonomă pentru această activitate, ce excede reglementării funcției deținute în cadrul companiei naționale.

Beneficiile la care se referă O.U.G. nr. 79/2008, care nu pot fi cumulate cu remunerația cuvenită funcției de director general/director în cadrul companiei, sunt în strânsă legătură cu atribuțiile exercitate conform contractului de mandat, nu cu alte activități care exced funcției deținute conform acestui contract.

Așadar, și acest motiv de recurs este unul neîntemeiat.

d) Cheltuielile de judecată

Admițând cererea de chemare în judecată a reclamantei, prima instanță a obligat pârâta Curtea de Conturi la plata către aceasta a cheltuielilor de judecată în cuantum de 5000 lei, soluție contestată pe calea prezentului recurs.

Instanța de control judiciar reține că măsura obligării uneia dintre părțile litigante la plata cheltuielilor de judecată este justificată de existența unei culpe procesuale a celui care a pierdut, fără a prezenta relevanță, în această privință, dacă cel căzut în pretenții își exercita doar atribuțiile conferite prin legea sa de funcționare sau alte aspecte rezultate din calitatea sa de instituție publică.

În raport de soluția de admitere parțială a contestației formulate de B. împotriva actelor de control financiar întocmite de Curtea de Conturi a României, se reține că este legală și temeinică obligarea celei din urmă la

plata cheltuielilor de judecată în cuantum de 5000 lei, reprezentând parte din onorariul convenit expertului contabil, în măsura pretențiilor admise pentru reclamantă.

Argumentul de analogie cu scutirea de plata taxelor de timbru prevăzută în dispozițiile O.U.G. nr. 80/2013 nu poate fi reținut, cât timp cheltuielile de judecată sunt fundamentate pe ideea unei răspunderi civile delictuale a celui care, parte fiind într-un proces, a pierdut, având astfel obligația de a despăgubi pe cel care a fost atras într-o procedură judiciară în care pretențiile sale au fost recunoscute de instanța competentă. Pentru toate aceste considerente, dat fiind caracterul nefondat al criticilor pe care și-a întemeiat pârâta Curtea de Conturi a României calea de atac, Înalta Curte va menține soluția primei instanțe astfel cum a fost pronunțată.

2. Temeiul legal al soluției adoptate în recurs

În conformitate cu prevederile art. 496 noul C. proc. civ., raportat la dispozițiile art. 488 pct. 8 noul C. proc. civ., Înalta Curte va respinge ca nefondat recursul declarat de pârâta Curtea de Conturi a României împotriva Sentinței civile nr. 226 din 18 iunie 2014 a Curții de Apel Craiova pe care o va menține ca fiind legală și temeinică.

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

D E C I D E

Respinge recursul declarat de pârâta Curtea de Conturi a României, împotriva Sentinței civile nr. 226 din 18 iunie 2014 a Curții de Apel Craiova, secția contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Definitivă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 22 iunie 2016.