

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

DECIZIA nr.3886

Dosar nr.168/45/2012

Ședința publică de la 3 octombrie 2012

Președinte:	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- judecător
	X	- Magistrat asistent

S-a luat în examinare recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili împotriva sentinței nr. X/2012 din 26 martie 2012 Curții de Apel .X. – Secția de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal se prezintă recurenta - pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili, prin consilier juridic X și intimata S.C. .X. S.A. .X., prin avocat .X..

Procedura completă.

Se prezintă referatul cauzei, magistratul asistent arătând că recursul este declarat și motivat în termen și este scutit de plata taxelor de timbru, precum și faptul că intimata - reclamantă a depus la dosar întâmpinare, necomunicată.

Consilierul juridic al recurenteii – pârâte solicită amânarea cauzei pentru a lua cunoștință de conținutul întâmpinării comunicate în ședință publică.

În raport de obiectul cauzei, Înalta Curte respinge cererea de amânare și dispune lăsarea cauzei la ordine.

După reluarea dezbaterilor, la a doua strigare a cauzei, se prezintă ambele părți prin reprezentanți .

Nemaifiind alte cereri de formulat, Înalta Curte constată pricina în stare de judecată și acordă cuvântul părților în raport cu recursul declarat.

Consilierul juridic al recurenteii – pârâte pune concluzii în sensul admiterii recursului astfel cum a fost formulat și modificării sentinței recurate, în sensul respingerii cererii de suspendare ca neîntemeiată, pentru motivele expuse pe larg în cererea de recurs.

Apărătorul ales al intimatului – reclamantă solicită respingerea recursului ca nefondat și menținerea sentinței atacate ca fiind temeinică și legală, pentru argumentele dezvoltate în întâmpinare.

C U R T E A

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

1.Hotărârea atacată cu recurs

Prin sentința civilă nr. X din 26 martie 2012, Curtea de Apel .X. - Secția Contencios Administrativ și Fiscal, a admis în parte cererea formulată de reclamanta SC .X. SA .X. în contradictoriu cu pârâta AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ/ DIRECȚIA GENERALĂ DE ADMINISTRARE A MARILOR CONTRIBUABILI și pe cale de consecință a dispus suspendarea executării deciziei de impunere nr.F/MC X din 21.12.2011 doar în ceea ce privește obligațiile fiscale suplimentare de plată în sarcina reclamantei constând în impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente și TVA, precum și majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente acestora până la pronunțarea unei hotărâri judecătorești de către instanța de fond.

Pentru a se pronunța astfel, Curtea de apel a apreciat că în cauză sunt întrunite cerințele prevăzute de art. 14 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 pentru a se dispune suspendarea executării actului administrativ fiscal contestat.

Astfel, a constatat instanța de fond că în cauză, *cazul bine justificat* este dovedit prin faptul că reclamanta a prezentat împrejurări legate atât de starea de fapt cât și de drept aparent veridice, care sunt de natură să creeze o îndoială serioasă asupra

legalității actului administrativ fiscal contestat (decizia de impunere nr. F-MC X din 21.12.2011).

În acest sens, instant de fond, cercetând aparența dreptului cu privire la decizia de impunere emisă de pârâtă, a reținut că sunt invocate mai multe motive de nelegalitate cu privire la respectivul act administrativ fiscal, după cum urmează: *în ceea ce privește impozitul pentru nerezidenți*, reclamanta a arătat în contestația administrativă că se încalcă în mod flagrant dispozițiile legale, din perspectiva art. 1 alin. (4) din Codul fiscal ce face parte din dreptul intern și sunt aplicabile prioritar; că nu s-a ținut cont de înscrisurile depuse din timpul inspecției fiscale, respective de existența certificatului de rezidență fiscal; *cu privire la impozitul pentru nerezidență a persoanelor fizice*, s-a arătat că există o încălcare și mai flagrantă a dispozițiilor Codului de procedură fiscală, în sensul că pentru niște sume fiscale pentru care nu se mai afla în termenul de prescripție pentru stabilirea drepturilor fiscale s-a făcut o nouă inspecție fiscală, cu încălcarea Codului de procedură fiscală; au fost verificate sume pentru care termenul de prescripție era împlinit și, de asemenea, deși se constată că reclamanta a plătit acele sume, prin decizia de impunere se urmărește o dublă impozitare a acelor sume; organul fiscal nu a ținut cont de convențiile internaționale pentru evitarea dublei impunerii la care România este parte și de aplicarea prioritară a acestora față de prevederilor actelor normative interne la stabilirea impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente; *cu privire la TVA*, organul fiscal nu a luat în calcul procedura fiscală și toate instrucțiunile care prevăd în cazul unor erori de natură a nu afecta baza impozabilă, nu se impune stabilirea de obligații fiscale și nu a ținut cont de actele noi prezentate în timpul controlului.

În raport de motivele arătate de contestatoare în opinia judecătorului fondului, există suficiente indicii că s-au comis erori în stabilirea obligațiilor fiscale acestea neputând fi analizate în această procedură, căci ar echivala cu prejudecarea fondului.

În ceea ce privește iminența unei pagube, instant de fond a apreciat că în raport de sumele de urmează a fi executate, sume ce au un quantum ridicat, ideea ce se desprinde este că executarea lor înainte

de cenzurarea actelor de către instanță, este de natură să cauzeze pagube grave reclamantei, de natură a avea repercusiuni și asupra terților.

Mai apreciază instanța de fond că executarea patrimoniului reclamantei cu o sumă însemnată, precum este cea în cauză, nu poate să nu producă serioase blocaje în activitatea acesteia de natură a avea repercusiuni și asupra salariaților și furnizorilor de utilități a acesteia.

2.Cererea de recurs

Împotriva sentinței civile nr.X din 26 martie 2012 a Curții de Apel .X. - Secția Contencios Administrativ și Fiscal, a declarat recurs pârâta AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ, criticând-o pentru nelegalitate și netemeinicie, în condițiile art.304 Cod procedură civilă.

Printr-un set de critici circumscrise motivului de recurs prevăzute de art.304 pct.9 Cod procedură civilă, susține recurenta că instant de fond a pronunțat hotărârea cu încălcarea prevederilor legale cuprinse în art.14 alin.(1) din Legea nr.554/2004.

Astfel, în ceea ce privește îndeplinirea primei condiții, cea a *cazului bine justificat*, arată recurenta că prin cererea de chemare în judecată reclamanta a făcut referire la aparenta nelegalitate a actelor administrative atacate fără să aibă în vedere că instant nu este investită cu soluționarea unei acțiuni în anularea unui act administrative, iar obiectul cererii este doar suspendarea executării actului administrative atacat.

Consideră recurenta că respectivele susțineri ale intimătei nu sunt de natură să creeze o îndoială serioasă cu privire la legalitatea actului administrativ, fiind necesare administrarea de probe în cadrul procesului.

Mai arată recurenta că instant de fond în mod eronat a antamat fondul, în situația în care a analizat pe fond legalitatea impunerii impozitului pentru nerezidenți, susținând fără temei legal, că au fost verificate sume pentru care termenul de prescriptive era împlinit.

În acest context susține recurenta că toate obligațiile au fost corect și legal stabilite în sarcina societății, fiind motivate în fapt și în

drept pentru fiecare sumă, cum reiese și din decizia de impunere și din raportul de inspecție fiscal a căror suspendare s-a cerut.

Consideră recurenta că hotărârea instanței de fond a fost data cu aplicarea greșită a legii și în ceea ce privește a doua condiție, cea referitoare la iminența producerii unei pagube.

Astfel, recurenta arată că instanța de fond nu a avut în vedere că intimata nu a probat că executarea sumei ce face obiectul actului atacat i-ar crea un prejudiciu material grav, imposibil de evitat și care i-ar afecta major activitatea comercială, situație imposibil de înlăturat în alt mod decât prin suspendarea executării actului atacat.

Consideră recurenta că susținerea intimatei privind faptul că executarea sumei înscrise în actele administrative atacate i-ar produce importante prejudicii nu este probate întrucât menționarea creanței contestate și a valorii ei nu duc *de facto* la constatarea că există o pagubă iminentă, iar aceasta nu a adus nici un fel de dovezi din care să reiasă ce pondere are suma de X lei în totalul cifrei de afaceri a societății, pentru a se discuta de o pagubă iminentă și ireversibilă în desfășurarea activității acesteia.

3.Hotărârea instanței de recurs

Înalta Curte analizând actele și lucrările dosarului în raport de cadrul legal aplicabil în cauză constată că nu poate primi criticile formulate de recurenta-pârâtă, în considerarea celor ce urmează:

În prealabil, Înalta Curte, în acord cu jurisprudența sa constantă, reafirmă că este incontestabil faptul că suspendarea executării actului administrative-fiscal, care se circumscrie noțiunii de protecție provizorie a drepturilor și intereselor particularilor până la momentul la care instanța competentă va cenzura legalitatea lui, constituie o măsură de excepție, presupunând dovedirea efectivă a unor împrejurări conexe regimului administrativ aplicabil actului atacat, pe baza cărora să se poată reține îndeplinirea cumulativă a celor două condiții prevăzute de art.14 din Legea nr.554/2004, respectiv cazul bine justificat și iminența pagubei, astfel cum sunt definite prin art.2 lit.ș) și t) din aceeași lege.

Totodată, în contextual criticilor formulate de recurenta-pârâtă, se impune a fi subliniat și faptul că potrivit jurisprudenței, condiția referitoare la *fumus boni iuris* este îndeplinită atunci când cel puțin

unul dintre motivele invocate de reclamant în susținerea acțiunii în anulare pare la prima vedere relevant și, în orice caz, că este întemeiat sau atunci când argumentele pe care le susține nu pot fi înlăturate fără o examinare aprofundată, ceea ce revine instanței competente a analiza în fond legalitatea actului administrative fiscal contestat.

Așadar, este adevărat că, cazul bine justificat nu poate fi argumentat prin invocarea unor aspecte ce țin de legalitatea actului administrativ, întrucât acestea vizează fondul actului, care se analizează numai în cadrul acțiunii în anulare, însă procedura sumara de cercetare a actului administrativ-fiscal realizată pe baza unei cereri de suspendare a executării, se grefează pe analiza în aparență a unor motive de nelegalitate a respectivului act, ceea ce nu se confundă cu o pronunțare asupra legalității respectivului act administrativ, *așa încât vor fi înlăturate și criticile formulate prin cererea de recurs pe acest aspect.*

Înalta Curte constată că instanța de fond a realizat doar o examinare sumară a situațiilor de fapt și de drept invocate de reclamant pe care le-a considerat de natură să creeze o îndoială serioasă în privința legalității actului administrative-fiscal în privința căruia se solicită suspendarea executării, și nu o analiză a legalității acestuia cum în mod greșit se susține prin cererea de recurs.

Analizând hotărârea atacată, prin prisma criticilor formulate, Înalta Curte constată că analiza sumara a motivelor de nelegalitate invocate cu privire la actul administrativ-fiscal a cărei suspendare se solicită în cauză, oferă indicii suficiente de răsturnare a prezumției de legalitate de care se bucură respectivul act administrativ- fiscal contestat și fac verosimilă iminența producerii unei pagube, dificil de reparat, în cazul particular supus evaluării, *așa încât consideră ca fiind neîntemeiate toate criticile formulate de recurentă pe fondul cererii de suspendare.*

Astfel, Înalta Curte constată că în mod justificat instanța de fond a reținut, și fără o antamare a fondului, cum în mod greșit se susține prin cererea de recurs, ca fiind îndeplinită condiția existenței unui caz bine justificat, în sensul art.14 din LCA, în condițiile în care din analiza sumară, a raportului de inspecție fiscală nr.F-MC

X/21.12.2011, a deciziei de impunere nr. F-MC X/21.12.2011, a contestației formulate de intimata-reclamantă în temeiul art.205 și urm. Cod procedură fiscală, a Deciziei nr.X din 17.08.2012 emisă de ANAF-Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor prin care a fost admisă contestația formulate de intimata-reclamantă și desființată partial. Decizia de impunere a cărei suspendare se solicită, se pot observa aparente indicii de nelegalitate cu privire la modul în care a fost derulată inspecția fiscală, au fost interpretate și aplicate o serie de dispoziții legale în materie fiscal cu privire la impozitul datorat de persoanele fizice și persoanele juridice nerezidente, și implicit au fost stabilite obligații suplimentare de plată în sarcina intimitei-reclamante.

De asemenea, se impune a fi subliniat faptul că iminența prejudiciului nu trebuie dovedită cu certitudine absolută ci este suficient, mai ales atunci când realizarea prejudiciului depinde de intervenția unui ansamblu de factori, ca acesta să poată fi prevăzut cu un grad de probabilitate suficient de mare, cum este cazul și în situația dedusă prezentei judecăți .

Astfel, aprecierea instanței de fond, în sensul că executarea patrimoniului reclamantei cu o sumă însemnată, precum este cea în cauză, nu poate să nu producă serioase blocaje în activitatea acesteia de natură a avea repercusiuni și asupra salariaților și furnizorilor de utilități a acesteia reprezintă un argument suficient pentru a se dispune măsura prevăzută de art.14 din LCA *așa încât vor fi înlăturate și criticile referitoare la neîndeplinirea condiției existența pagubei iminente, în sensul art.2 lit.ș din LCA.*

În consecință, Înalta Curte constată că în mod corect instanța de fond a apreciat ca fiind îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute de art.14 alin.(1) din Legea nr.544/2004 pentru admiterea măsurii provizorii solicitate de intimata-reclamantă.

Toate considerentele expuse, converg către concluzia că soluția pronunțată de instanța de fond este temeinică și legală, motiv pentru care recursul va fi respins ca nefondat, potrivit art.312 alin.1 Cod procedură civilă.

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII**DECIDE**

Respinge recursul declarat de AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ - DIRECȚIA GENERALĂ DE ADMINISTRARE A MARILOR CONTRIBUABILI, împotriva sentinței nr. X/2012 din 26 martie 2012 a Curții de Apel .X. - Secția Contencios Administrativ și Fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 3 octombrie 2012 .

X