

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

DECIZIA nr.1098

Dosar nr..X./54/2011

Ședința publică de la 1 martie 2012

Președinte: X	- judecător
X	- judecător
X	- judecător
X	- magistrat asistent

S-a luat în examinare recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală, împotriva Sentinței nr. X din 12 octombrie 2011 a Curții de Apel .X. - Secția contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-au prezentat recurenta-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin consilierul juridic X și intimata-reclamantă RA „X.” .X. prin avocatul X.

Procedura completă.

Magistratul-asistent a prezentat referatul cauzei arătând că recursul este scutit de la plata taxei judiciare de timbru și a timbrului judiciar, fiind declarat și motivat în termenul legal.

Apărătorul intimatei-reclamante depune la dosar întâmpinare, comunicând un exemplar și reprezentantului recurente-pârâte și solicită încuviințarea probei cu un înscris nou, respectiv Decizia nr.X din 24 ianuarie 2012 a A.N.A.F. prin care s-a admis în parte contestația administrativă formulată împotriva deciziei de impunere a cărei suspendare se solicită și s-a dispus o nouă verificare fiscală de către alte persoane din cadrul organului fiscal decât cele care au efectuat-o pe cea precedentă.

Deliberând, Înalta Curte, califică întâmpinarea depusă la termenul de astăzi, ca fiind note de concluzii scrise, în raport de dispozițiile art. 308 alin.(2) din Codul de procedură civilă, iar în temeiul dispozițiilor art. 305 din Codul de procedură civilă, încuviințează proba cu înscrisul nou depus la dosar.

Constatând cauza în stare de judecată, Înalta Curte acordă părților cuvântul pentru a pune concluzii asupra cererii de recurs.

Consilierul juridic al recurente-pârâte Agenția Națională de Administrare Fiscală solicită admiterea recursului, casarea sentinței atacate și, în urma rejudecării, respingerea cererii de suspendare a executării actului administrativ-fiscal, ca neîntemeiată.

Apărătorul intimat-reclamant R.A. „X.” .X. solicită respingerea recursului ca nefondat și menținerea sentinței atacate ca fiind legală și temeinică.

ÎNALTA CURTE,

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

1. Soluția instanței de fond

Prin cererea înregistrată pe rolul acestei instanțe sub nr..X./54/ 2011, reclamanta R.A. „X. .X.” a solicitat ca prin sentința ce se va pronunța să se dispună suspendarea executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-MC X/ 24.05.2011.

În motivarea cererii, reclamanta a arătat că prin adresa cu nr..X./ X/05/2011 s-a comunicat Raportul de inspecție fiscală nr. F-MC X încheiat la data de 24.05.2011 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Inspecția Fiscală nr. F-MC X/ 24.05.2011 prin care, în sarcina sa au fost stabilite obligații fiscale în cuantum de .X. lei reprezentând TVA și majorări de întârziere TVA.

La emiterea celor două acte administrativ fiscale s-au avut în vedere pierderile de energie termică ce au fost înregistrate peste limita admisă și la care nu s-a calculat impozit pe profit și TVA, precum și Decizia de impunere nr.X/2010, decizie desființată parțial ulterior prin Decizia nr.X din 16.02.2011 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Împotriva deciziei a cărei suspendare a executării o solicită a formulat contestație la data de 15.06.2011 însă, fiind vorba de acte administrativ fiscale s-a trecut la executare, fiind somați la data de 11.08.2011 să achite suma de .X. lei.

Apreciind că în cauză sunt întrunite condițiile de admisibilitate prevăzute de art.14 din Legea 554/2004 reclamanta a mai arătat că prin Sentința nr.X/2010 pronunțată de Curtea de Apel .X., sentință irevocabilă, s-a dispus suspendarea executării deciziei de impunere rvr..X./2010 ce viza suma de .X. lei și care cuprindea debitul constatat ulterior prin decizia contestată. Prin Decizia nr.X/2011 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor s-a dispus desființarea deciziei de impunere menționate pentru suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoare adăugată și .X. lei majorări de întârziere aferente TVA, urmând ca organele fiscale să procedeze la o nouă verificare pe aceeași perioadă și aceeași taxă ținând cont de prevederile legale aplicabile. În plus, în pagina 2 a Deciziei nr..X./2011 se menționează că obiectul inspecției fiscale îl constituie reverificarea TVA în sumă de .X. lei și a majorărilor de întârziere în sumă de .X. lei, așa cum au fost stabilite la plată prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare nr..X./2010.

În ce privește paguba iminentă, a arătat reclamanta, aceasta este evidentă deoarece are ca obiect de activitate asigurarea agentului termic în vederea încălzirii și preparării apei calde menajere, iar în momentul de față este necesară achitarea cu prioritate a facturilor restante către furnizorii agentului termic, astfel că indisponibilizarea sumei de X miliarde lei vechi ar avea efect imediat indisponibilizarea asigurării încălzirii și apei calde menajere în tot municipiul. Indisponibilizarea sumei în discuție pune în pericol planul de plăți eșalonat stabilit cu Complexul X .X. și .X. X SA în scopul evitării sistării furnizării apei calde menajere și a încălzirii centrale către tot municipiul .X., creându-se un prejudiciu material de natură a conduce la imposibilitatea continuării activității. Referitor la cazul bine justificat, reclamanta apreciază că acesta derivă din faptul că procedura administrativă nu a fost încă finalizată, iar executarea înainte de definitivarea acestei proceduri și mai înainte ca justiția să se pronunțe asupra legalității și temeiniciei datoriei constatate prin actul fiscal constituie un motiv întemeiat care susține cererea de suspendare a executării.

Prin Sentința nr.X din 12 octombrie 2011, Curtea de Apel .X. - Secția contencios administrativ și fiscal a admis cererea de suspendare formulată de reclamanta R.A. „.X.” .X., în contradictoriu cu pârâta ANAF - Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili. A dispus suspendarea executării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.F - M.C. .X./24.05.2011, emisă de ANAF- Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili până la pronunțarea instanței de fond.

Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut că din economia dispozițiilor Legii nr.554/2004 care reglementează materia suspendării executării actelor administrative, cele două condiții prevăzute în art.14, respectiv cazul bine justificat și paguba iminentă sunt reciproc determinate, în sensul că pericolul producerii unei pagube iminente determină cazul bine justificat.

În speță, reținând că reclamanta s-a conformat dispozițiilor Codului de procedură fiscală în sensul depunerii cauțiunii și contestării actului administrativ a cărei suspendare o solicită, Curtea constată că aceasta a făcut dovada întrunirii condițiilor prevăzute de art. 14 din Legea nr.554/2004.

În ce privește prima condiție a cazului bine justificat, prima instanță a apreciat că elementele de fapt invocate de reclamantă și susținute de înscrisurile depuse la dosar, cu privire la modalitatea de desfășurare a controlului și la interpretarea unor operațiuni legate de bunuri, conturează suspiciuni pertinente în ce privește legalitatea actului administrativ fiscal contestat ce satisfac exigența textului legal ce definește cazul bine justificat.

În acest sens, s-a reținut că sumele în privința cărora a fost demarată executarea silită prin emiterea Somației nr. .X./11.08.2011 reprezentând taxă pe valoare adăugată și majorări de întârziere sunt incluse, în mare parte în aceeași structură, în Decizia de impunere nr. .X./29.07.2010 emisă de pârâtă, decizie anulată parțial, chiar în privința acestor categorii de obligații fiscale suplimentare în procedura administrativă, prin Decizia nr.X din 16.02.2011 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și a cărei executare a fost suspendată prin hotărâre irevocabilă.

Ori, reluarea verificărilor de către organele fiscale în privința aceluiași categorii de contribuții și majorări de întârziere ca urmare a desființării parțiale a deciziei de impunere menționate, în baza aceluiași raționament și în aplicarea aceluiași dispoziții legale, precum și determinarea unor obligații fiscale suplimentare în quantum similar celui stabilit prin decizia de impunere inițială sunt de natură să întărească dubiile cu privire la corectitudinea interpretării și aplicării dispozițiilor legale incidente.

Din acest punct de vedere, contrar susținerilor pârâtei, fără a se aprecia că simpla contestare a actului administrativ justifică reținerea îndeplinirii condiției cazului bine justificat, trebuie avut în vedere și faptul că procedură administrativă nu este finalizată, iar executarea, înainte de definitivarea acestei proceduri și mai înainte ca justiția să se pronunțe asupra legalității și temeiniciei datoriei constatate prin actul fiscal, constituie un motiv întemeiat la adoptarea soluției de suspendare a executării actului fiscal contestat.

Referitor la existența unei pagube iminente așa cum aceasta este definită în art. 2 alin. 1 lit. ș) din Legea contenciosului administrativ s-a reținut că și această condiție este îndeplinită în speță fiind previzibil prejudiciul material ce urmează a se produce reclamantei prin executarea de îndată a actului administrativ fiscal în raport de quantumul sumei reținută prin decizia de impunere.

În această privință, având în vedere obiectul de activitate al reclamantei ce vizează asigurarea încălzirii și apei calde menajere pentru locuitorii municipiului .X. precum și notificările primite din partea Complexului X .X. și S.C. .X. X SA privind respectarea unui plan de eşalonare a plății unor debite consistente de X lei, respectiv .X. lei, a cărui nerespectare atrage sistarea furnizării energiei termice și electrice, sunt irelevante susținerile pârâtei referitoare la necesitatea analizei îndeplinirii acestei cerințe raportat la cifra de afaceri a reclamantei, fiind evident, în împrejurările concrete ale speței, că executarea imediată a actului administrativ în discuție este de natură a afecta activitatea acesteia.

A concluzionat curtea de apel în sensul că, fiind în discuție plata unei sume apreciabile, măsura suspendării executării actului fiscal de impunere apare ca fiind mai oportună decât soluția neînstituirii suspendării, în această din urmă ipoteză situația financiară a reclamantei

putând fi grav afectată prin raportare la situația pârâtei care își poate valorifica oricând creanța.

Echilibrarea intereselor părților poate fi privită și ca o aplicație particulară a principiului proporționalității consacrat de art. 5 din X ca principiu general al sistemului comunitar. Aceasta înseamnă că la soluționarea cererii de suspendare a unui act administrativ fiscal instanța de judecată trebuie să analizeze dacă interesul reclamantului de a fi amânată executarea actului de impunere până la pronunțarea instanței de fond este sau nu mai puternic decât interesul statului de a se executa actul la scadență, chiar înainte ca instanțele să se pronunțe asupra legalității sale.

De aceea, deși unul dintre principiile dreptului administrativ este acela al executării din oficiu a actelor administrative întrucât acestea se bucură de prezumția de legalitate, atâta timp cât legalitatea actului este în curs de verificare, este echitabil ca acesta să nu-și producă efectele asupra celor Vizați.

În același sens, instanța a avut în vedere și normele europene, respectiv deciziile Comitetului de Miniștrii din cadrul Consiliului Europei exprimate sub formă de recomandări către statele membre, cu referire concretă la Recomandarea nr. R/X/8/13 septembrie 1989 privind protecția judiciară provizorie în materie de contencios administrativ și la Recomandarea nr. X/2003 privind executarea deciziilor administrative și a celor judiciare în materia dreptului administrativ.

2. Calea de atac exercitată

Împotriva acestei sentințe, considerând-o netemeinică și nelegală, a declarat recurs autoritatea fiscală pârâtă care a invocat dispozițiile art.304 pct.9 din Codul de procedură civilă și a susținut, în esență, că instanța de fond a interpretat și aplicat în mod greșit prevederile art.14 din Legea nr.554/2004, dând astfel o hotărâre fără temei legal.

Astfel, a argumentat recurenta-pârâtă, instanța de fond a reținut fără temei că, în cauză, ar fi îndeplinite cumulativ cele două condiții prevăzute la art.14 din Legea nr.554/2004 deși nu s-a făcut dovada existenței unui caz bine justificat și nici a iminenței producerii unei pagube.

Societatea comercială intimată a depus întâmpinare prin care a susținut că soluția instanței de fond este legală și temeinică, depunând la dosar copia Deciziei nr.X din 24.01.2012 emisă de A.N.A.F. în soluționarea contestației pe care a formulat-o împotriva Deciziei de impunere nr.F-MC X din 24.05.2011 și a actelor care au stat la baza emiterii acesteia prin care s-a desființat această decizie pentru suma totală de X lei reprezentând TVA și majorărilor de întârziere.

3. Soluția instanței de recurs

Înalta Curte, analizând recursul în raport de criticile formulate, de înscrisurile de la dosarul cauzei, de dispozițiile legale incidente, apreciază că acesta este nefondat pentru considerentele ce urmează a fi expuse.

Prin Decizia de impunere nr. F-MC X din 24.05.2011 organul fiscal competent a stabilit în sarcina societății comerciale obligații bugetare suplimentare în sumă totală de .X. lei reprezentând TVA și .X. lei majorări de întârziere.

Ulterior, urmare a contestației formulate împotriva acestei decizii, prin Decizia nr.X din 24.01.2012 autoritatea pârâtă a desființat decizia de impunere pentru suma de .X. lei reprezentând TVA și majorări de întârziere.

Este adevărat că actul administrativ are caracter executoriu pentru că se bucură de o puternică prezumție de legalitate, fiind prezumat a fi emis în baza și în limitele legii, dar executarea acestuia poate fi suspendată, în mod excepțional, în condițiile art.14 din Legea nr.554/2004, când se constată existența unui caz bine justificat și iminența producerii unei pagube.

Or, în cauză, este necontestat că decizia de impunere a cărei suspendare se solicită în cauză a fost desființată parțial, în ceea ce privește suma de .X. lei, ceea ce reprezintă, în sensul art.2 alin.(1) lit.t) din Legea nr.554/2004, o împrejurare de fapt și de drept în măsură să creeze o îndoială serioasă în privința legalității actului administrativ.

De altfel, în jurisprudența sa constantă, Secția de contencios administrativ și fiscal a Înaltei Curți a reținut că pentru conturarea cazului temeinic justificat care să impună suspendarea unui act administrativ, instanța nu trebuie să procedeze la analizarea criticilor de nelegalitate pe care se întemeiază însăși cererea de anulare a actului administrativ, ci trebuie să-și limiteze verificarea doar la acele împrejurări vădite de fapt și/ sau de drept care au capacitatea să producă o îndoială serioasă asupra prezumției de legalitate de care se bucură un act administrativ.

Astfel de împrejurări vădite, de fapt sau/ și de drept care sunt de natură să producă o îndoială serioasă cu privire la legalitatea unui act administrativ au fost reținute de Înalta Curte ca fiind: emiterea unui act administrativ de către un organ necompetent sau cu depășirea competenței, actul administrativ emis în temeiul unor dispoziții legale declarate neconstituționale, nemotivarea actului administrativ, modificarea actului administrativ fiscal în calea recursului administrativ (exemplu: Decizia nr.X din 25.02.2010).

Pe de altă parte, executarea în continuare a unui debit în sumă de .X. lei, în condițiile în care există o îndoială serioasă în privința legalității sale, reprezintă o pagubă iminentă pentru societatea comercială, în sensul art.2 alin.(1) lit.ș) din aceeași lege.

Astfel fiind, rezultă că soluția instanței de fond este legală și temeinică, nefiind incident motivul de recurs prevăzut de art.304 pct.9 din Codul de procedură civilă.

În consecință, Înalta Curte, în temeiul art.312 alin.1 teza a II-a Cod procedura civilă, art.20 din Legea nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, va respinge recursul ca nefondat.

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:

Respinge recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva Sentinței nr.X din 12 octombrie 2011 a Curții de Apel .X.
- Secția contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 1 martie 2012.

X