

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

Decizia nr.3069

Dosar nr.1743/33/2011

Ședința publică de la 19 iunie 2012

Președinte:	X	- Judecător
X	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Magistrat asistent

&&&

S-a luat în examinare recursul formulat de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. împotriva sentinței nr.X din 31.01.2012 a Curții de Apel .X. – Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-a prezentat intimata-reclamantă SC X SRL .X. prin avocat X, lipsind recurenta-pârâtă Direcția Generală a Finanțelor Publice .X..

Procedura completă.

Magistratul asistent a făcut referatul cauzei, după care, Înalta Curte constatând cauza în stare de judecată, a acordat cuvântul părții prezente pe cererea de recurs formulată.

Reprezentanta intimăteii a pus concluzii de respingere a recursului așa cum a fost formulat și de menținere ca legală și temeinică a sentinței atacate pentru cele dezvoltate în întâmpinare.

În conformitate cu dispozițiile art.150 din Codul de procedură civilă, Înalta Curte a închis dezbaterile și a reținut cauza spre soluționare.

ÎNALTA CURTE

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

1.Circumstanțele cauzei. Cadrul procesual

Prin acțiunea adresată Curții de Apel .X., reclamanta SC .X. SRL .X. Napoca a solicitat, în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală- Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., suspendarea executării Deciziei de impunere nr.F-CJ .X./07.12.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-CJ .X..12.2011, comunicat la data de 15.12.2011 cu privire la obligațiile fiscale suplimentare stabilite de către inspectorii fiscali, în sumă totală de .X. lei, reprezentând impozit pe profit și penalități calculate retroactiv pe cheltuieli de management și redevențe considerate nedeductibile, precum și impozit pe venituri obținute din România de nerezidenți, împreună cu penalitățile aferente, până la pronunțarea instanței de fond, în baza art.14 alin.(1) din Legea nr.554/2004 coroborat cu art.7 din același act normativ și art.209 din Codul de Procedură Fiscală.

2.Hotărârea Curții de Apel

Prin sentința nr.X din 31.01.2012 a Curții de Apel .X. a fost admisă cererea formulată de reclamanta SC .X. SRL în contradictoriu cu Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., în sensul că s-a dispus suspendarea executării Deciziei de impunere nr.F-CJ .X./07.12.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr.F-CJ .X..12.2011, cu privire la obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de .X. lei, reprezentând impozit pe profit și penalități calculate retroactiv asupra cheltuielilor de management și redevențe considerate nedeductibile, precum și impozit pe venituri obținute din România de nerezidenți împreună cu penalitățile aferente, până la pronunțarea instanței de fond.

Pentru a pronunța această hotărâre, instanța a reținut că reclamanta a solicitat suspendarea executării Deciziei de impunere nr.X din 07.12.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr.X din 7.12.2011 cu privire la obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectorii fiscali în sumă totală de .X. lei.

Raportul de inspecție ce face obiectul prezentei cereri de suspendare este rezultatul unei reinspecții fiscale realizate de către D.G.F.P. .X. în perioada 27.07.2011 - 17.11.2011, ce a fost dispusă prin decizia nr.22 din 27.01.2011 emisă de Direcția Generală de Soluționarea Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru soluționarea contestației înregistrate

sub nr.9X din 15.10.2010 și formulată de reclamanta .X. SRL împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X din 30.08.2010 emisă de D.G.F.P. .X. în baza raportului de inspecție fiscală nr.X din 30.08.2010.

Instanța de primă jurisdicție a reținut că pentru admisibilitatea cererii de suspendare a actului administrativ atacat se impun a fi îndeplinite condiții cumulative, referitoare atât la obiectul suspendării cât și la temeiul de fapt al acesteia.

Cât privește condiția referitoare la obiectul suspendării instanța reține că actul administrativ a cărei suspendare se solicită este susceptibil de executare în sensul că acesta produce efecte în curs, a căror stopare poate fi realizată prin cererea de suspendare.

Declanșarea procedurii administrative prealabile impuse în speță este îndeplinită, deoarece reclamanta a declanșat procedura administrativă prealabilă prevăzută de reglementarea specială prin art.205 și art.207 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, înregistrând o contestație sub nr.X din 22.12.2011 anterior promovării acțiunii.

Instanța a reținut că reclamanta a achitat și cauțiunea stabilită de către instanță și consemnată cu recipisa nr.X/1 din data de 24.01.2012 în valoare de X lei.

Instanța de fond a arătat că pentru suspendarea unui act administrativ dispozițiile legale impun îndeplinirea cumulativă a condițiilor privind existența unui caz bine justificat și a unei pagube iminente.

Existența cazului bine justificat, impusă de dispozițiile art.14 din Legea contenciosului administrativ, poate fi reținută în ipoteza în care din împrejurările cauzei rezultă o îndoială puternică și evidentă asupra prezumției de legalitate.

Instanța de fond a reținut o insuficientă motivare în fapt a deciziei de impunere contestate, ceea ce a condus la concluzia unei îndoieli puternice și evidente asupra prezumției de legalitate a actului administrativ fiscal.

S-a apreciat că, organul administrativ fiscal nefăcând referire în concret pe tot parcursul deciziei la documentele justificative prezentate de reclamantă și nemotivând de ce nu au fost luate în considerare, se poate conchide că în fapt nu există o motivare a actului emis.

În ceea ce privește cheltuielile reprezentând redevențele aferente contractului de licență de marcă, organul de control a dispus reîncadrarea lor ca fiind cheltuieli nedeductibile în favoarea asociațiilor în baza prev. art.21 alin.4 lit.e din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, nerespectând în aparență decizia ANAF prin care s-a dispus o nouă reinspectie fiscală. Toate acestea reprezintă împrejurări din care rezultă în aparență o îndoială puternică și evidentă asupra prezumției de legalitate a actului administrativ fiscal, fiind astfel îndeplinită prima cerință impusă de lege pentru admiterea cererii.

În ceea ce privește prevenirea unei pagube iminente, adică a unui prejudiciu material viitor, dar previzibil (conform art. 2 alin 1 lit ș din Legea nr.554/2004) această condiție este îndeplinită și rezultă cu evidență din situațiile financiare depuse de reclamantă, respectiv extrasul de cont, că executarea deciziei de impunere prin care se stabilește obligația bugetară într-un quantum atât de mare ar crea dificultăți insurmontabile, ducând la perturbarea semnificativă a activității societății.

Instanța a reținut că în lipsa aplicării măsurii suspendării reclamanta se poate afla în pericolul declanșării procedurii de insolvență cu consecințe iremediabile.

3. Recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X.

În termen legal, împotriva sentinței pronunțate de prima instanță a declarat recurs pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. (DGFP .X.).

Apreciindu-se, prin prisma prevederilor art. 304 pct.8 și 9 Cod procedură civilă, că hotărârea primei instanțe este nelegală și pronunțată cu greșita aplicare a legii, recurenta a dezvoltat, în esență, următoarele critici față de sentința atacată:

-în mod eronat s-a reținut ca fiind îndeplinită cerința cazului bine justificat raportat la insuficienta motivare în fapt a actului administrativ, o atare concluzie fiind rezultatul unei analize superficiale a dispozițiilor legale fiscale în baza cărora sunt emise actele administrativ fiscale, cu referire la art. 43, 107 alin.4 și 109 din Codul de procedură fiscală;

-întrucât până la o eventuală anulare de către o instanță judecătorească, actul administrativ se bucură de prezumția de legalitate, nu se poate aduce ca argument, pentru dovedirea

cazului bine justificat, faptul că s-ar fi stabilit în mod eronat obligațiile fiscale;

-nici cerința pagubei iminente nu este îndeplinită în cauză, instanța de fond ignorând împrejurarea că motivele invocate de reclamantă nu pot fi reținute pentru că nu-i poate fi aplicat reclamantei un tratament fiscal preferențial, față de alți contribuabili.

4. Soluția și considerentele instanței de recurs

Recursul nu este fondat.

Examinând sentința atacată în raport de criticile ce i-au fost aduse, față de apărările intimătei-reclamante cuprinse în întâmpinarea depusă și prin prisma prevederilor legale aplicabile, incluzând art. 304¹ Cod procedură civilă, Înalta Curte reține că nu subzistă în cauză motive de nelegalitate de natură a atrage modificarea hotărârii primei instanțe, în considerarea celor în continuare arătate.

Cu titlu prealabil, examinând considerentele sentinței atacate dar și conținutul criticilor și motivelor de recurs dezvoltate, Înalta Curte reține că acestea se circumscriu numai motivului de nelegalitate prevăzut de art. 304 pct.9 Cod procedură civilă, raportat la care vor fi analizate, fiind evident, din cuprinsul cererii de recurs că nu este incident motivul prevăzut de art. 304 pct.8 Cod procedură civilă prin care, în esență, se invocă încălcarea principiului înscris în art. 969 Cod civil, potrivit cu care convențiile legal făcute au putere de lege între părțile contractante.

Nu sunt fondate în opinia Înaltei Curți criticile recurenței întemeiate pe prevederile art. 304 pct.9 Cod procedură civilă.

Măsura suspendării actului administrativ se circumscrie noțiunii de protecție provizorie a drepturilor și intereselor particularilor până la momentul la care instanța competentă va cenzura legalitatea actului, consacrată prin mai multe instrumente juridice internaționale, atât în sistemul de protecție instituit în cadrul Consiliului European, cât și în ordinea juridică a Uniunii Europene.

Legea nr.554/2004, prevede în art.14 și 15, atribuția instanței de contencios administrativ de a ordona măsuri vremelnice de suspendare a executării actului administrativ, atunci când drepturile sau interesele legitime ale particularilor sunt supuse unui risc iminent de vătămare, în scopul evitării exercitării abuzive a

prerogativelor de care dispun autoritățile publice în contextul puterii lor discreționare.

Art.14 din Legea nr.554/2004 impune, în acest scop, îndeplinirea cumulativă a condiției existenței unui caz bine justificat și a iminenței unei pagube, conform definițiilor legale cuprinse în art.2 alin.(1) literele ș) și t) din același act normativ.

Cazul bine justificat și iminența unei pagube sunt analizate în funcție de circumstanțele concrete ale fiecărei cauze, fiind lăsate la aprecierea judecătorului, care nu poate efectua decât o analiză sumară a aparenței dreptului, pe baza împrejurărilor de fapt și de drept prezentate de partea interesată, cu respectarea unui echilibru rezonabil între interesul public pe care autoritatea publică este obligată să îl îndeplinească și drepturile subiective sau interesele legitime private care pot fi afectate.

Cazul bine justificat poate fi reținut pe baza unor indicii de răsturnare a prezumției de legalitate, identificate dintr-un probatoriu căruia nu i se poate pretinde amploarea și consistența dovezilor ce urmează a fi administrate în cadrul acțiunii în anularea actului.

Aceasta nu înseamnă însă că instanța trebuie să se limiteze numai la indicii de nelegalitate formală, că împrejurările de fapt sau de drept care ar putea genera o îndoială serioasă în privința legalității actului administrativ nu s-ar putea raporta și la aspecte de drept material. Esențial este doar ca acestea să fie evidente, să nu necesite o analiză aprofundată a conținutului raportului juridic, ce ar putea duce la prejudicierea fondului.

În cauză, contrar celor susținute de recurentă, în raport de aspectele învederate de reclamantă în legătură cu reinspecția fiscală, cu lipsa motivării în fapt (în concret) a considerentelor pentru care, cel puțin *prima facie*, organele fiscale nu au indicat rațiunile în baza cărora anumite sume au fost apreciate ca fiind nedeductibile, fiind înlăturate documentele justificative prezentate de reclamantă și, desigur, fără a tranșa cu privire la caracterul deductibil sau nedeductibil al sumelor în litigiu, Înalta Curte constată că prima instanță, în mod corect a apreciat ca fiind îndeplinită cerința cazului bine justificat, potrivit art. 14 din Legea nr.554/2004, republicată.

Aspectele reținute în considerentele hotărârii, astfel cum rezultă și din expunerea rezumativă a acestora, de mai sus, se

circumscriu cazului bine justificat și pot fundamenta suspendarea executării actelor administrativ fiscale arătate, până la pronunțarea instanței de fond investită cu soluționarea acțiunii în anulare.

Nefondate sunt și criticile vizând neîndeplinirea cerinței prevenirii pagubei iminente, câtă vreme din situațiile financiare depuse de societate, după cum a reținut și prima instanță, rezultă că executarea unei decizii prin care se stabilește o obligație bugetară într-un quantum atât de mare ar crea dificultăți insurmontabile, ducând la perturbarea semnificativă a activității societății dar și la imposibilitatea executării de către societatea reclamantă a obligațiilor decurgând din raporturi comerciale.

Reținând așadar netemeinicia criticilor recurente în sensul că îndeplinirea cerințelor prevăzute de art. 14 din Legea nr. 554/2004 a fost corect reținută de prima instanță, față de cererea de suspendare a executării formulată la societatea intimată, în temeiul art. 312 alin.1 Cod procedură civilă, Înalta Curte va respinge ca nefondat recursul de față.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Respinge recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală -Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. împotriva sentinței nr.X din 31 ianuarie 2012 a Curții de Apel .X. -Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată, în ședință publică, astăzi 19 iunie 2012.

X