Fisc (reclamant) vs. Contribuabil (pârât). Inadmisibilitatea acţiunii în contencios fiscal

Autor: Cosmin Flavius Costaş,

Avocat partener, Costaş, Negru & Asociaţii SCA

Este posibilă matricea Fisc (reclamant) vs. Contribuabil (pârât) într-un litigiu de contencios fiscal grefat pe dispoziţiile Legii nr. 554/2004 şi ale Codului de procedură fiscală sau, într-un asemenea caz, se va constata inadmisibilitatea acţiunii în contencios fiscal?

În fapt, în sarcina contribuabilului s-au stabilit prin decizia de impunere nr. 44948/1 din **29.10.2012** a Direcţiei Generale a Finanţelor Publice Cluj obligaţii fiscale principale şi accesorii. Prin contestaţia înregistrată la D.G.F.P. Cluj sub nr. 48998 din **21.11.2012**, contribuabilul a declanşat procedura de contestare a actului administrativ fiscal prevăzută de art. 205 şi următoarele Cod procedură fiscală. Această contestaţie a fost soluţionată de fisc prin decizia de soluţionare a contestaţiei nr. 54 din **5.02.2013**, comunicată în cursul lunii februarie 2013. Cu alte cuvinte, deşi potrivit art. 70 C. pr. fisc., termenul de soluţionare al contestaţiei era de 45 de zile, din culpa exclusivă a organului fiscal contestaţia a fost soluţionată în termen de **77 de zile**. Pe cale de consecinţă, la data de **19.03.2013**, în interiorul termenului legal de 6 luni şi cu respectarea dispoziţiilor art. 218 C. pr. fisc., contribuabilul a demarat acţiunea în contencios fiscal împotriva deciziei de soluţionare a contestaţiei şi a deciziei de impunere. Această acţiune face obiectul unui dosar aflat pe rolul Tribunalului

Cluj.

Separat, pentru a preveni executarea silită, contribuabilul a înregistrat la 22.11.2012 la Curtea de Apel Cluj o cerere de suspendare a deciziei de impunere nr. 44948/1/29.10.2012, în temeiul art. 14 din Legea nr. 554/2004. Prin sentinţa civilă nr. 9 din **8.01.2013** a Curţii de Apel Cluj, cererea de suspendare a fost admisă şi s-a dispus suspendarea deciziei de impunere nr. 44948/1/29.10.2012, până la soluţionarea pe fond a litigiului având ca obiect anularea deciziei de impunere. Mai mult, prin decizia civilă 6131 din **12.09.2013** a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie – Secţia Contencios Administrativ şi Fiscal a fost respins recursul D.G.F.P. Cluj, astfel încât suspendarea era validă, până la momentul soluţionării acţiunii de fond.

D.G.F.P. Cluj a introdus la Tribunalul Cluj o acţiune în constatare, prin care a solicitat instanţei să constate faptul că suspendarea deciziei de impunere pronunţată prin sentinţa civilă nr. 9/8.01.2013 a Curţii de Apel Cluj nu-şi mai produce efectele, întrucât contribuabilul a depăşit termenul de 60 zile prescris de Legea nr. 554/2004 pentru introducerea acţiunii de fond (termen calculat de organul fiscal cu începere de la 22.11.2013, data introducerii cererii de suspendare în temeiul art. 14 la Curtea de Apel Cluj).

În apărare, contribuabilul a invocat următoarele excepţii şi apărări de fond:

A. Excepţia inadmisibilităţii acţiunii, ca urmare a faptului că ea nu intră în sfera contenciosului administrativ. Cu titlu prealabil, s-a învederat faptul că potrivit art. 1 alin. (1) din Legea nr. 554/2004, *“Orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său ori într-un interes legitim, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluţionarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanţei de contencios administrativ competente, pentru anularea actului, recunoaşterea dreptului pretins sau a*

interesului legitim şi repararea pagubei ce i-a fost cauzată". Cu alte cuvinte, un litigiu de contencios administrativ opune în mod obligatoriu o persoană fizică, juridică sau o entitate fără personalitate juridică ce se pretinde victima unei autorităţi publice şi respectiva autoritate publică. *Per a contrario*, autorităţile publice nu se pot adresa instanţei de contencios administrativ pentru a-şi valorifica eventualele "drepturi" sau "interese legitime" în raport cu particularii. De altfel, această stare de lucruri este explicabilă şi prin prerogativele exorbitante pe care le au la dispoziţie autorităţile publice. Astfel, dacă un particular are doar posibilitatea de a se adresa instanţei de contencios administrativ pentru a-şi valorifica drepturile sau interesele legitime, în temeiul unei hotărâri judecătoreşti, autorităţile publice au posibilitatea de a emite acte administrative pentru a regla conduita particularilor. De pildă, în materie fiscală, organele fiscale pot emite oricând acte administrative fiscale, prin care să stabilească obligaţii în sarcina particularilor. În această ambianţă, o acţiune prin care D.G.F.P. Cluj tinde să obţină o hotărâre judecătorească de "constatare" a suspendării de drept, în contradictoriu cu un contribuabil, apare ca fiind **vădit inadmisibilă**. Desigur că organul fiscal avea, în ipoteza în care aprecia că suspendarea actului administrativ ar fi încetat de drept, două posibilităţi de acţiune: (i) invocarea suspendării de drept în susţinerea recursului împotriva sentinţei prin care s-a admis cererea de suspendare; (ii) reluarea măsurilor de punere în executare a actului administrativ, justificată prin încetarea de drept a efectelor suspendării. În condiţiile în care nu a uzat de aceste mijloace procedurale, este evident faptul că apelul la instanţa de contencios administrativ este *per se* excesiv şi trebuie calificat drept inadmisibil.

B. Excepţia necompetenţei materiale a Tribunalului Cluj – Secţia Contencios Administrativ şi Fiscal. În al doilea rând, s-a invocat **excepţia necompetenţei materiale a Tribunalului Cluj – Secţia Contencios Administrativ şi Fiscal** pentru

soluţionarea acţiunii în constatare introduse de D.G.F.P. Cluj. Astfel, cu titlu general, vom observa faptul că nu există nicio dispoziţie din Legea nr. 554/2004 sau din Codul de procedură fiscală care să atribuie competenţa de soluţionare a unui litigiu de acest tip, purtat între o autoritate publică reclamantă şi un particular pârât, Tribunalului – Secţia Contencios Administrativ şi Fiscal sau în general vreunei instanţe. Pe cale de consecinţă, o concluzie logică ar fi aceea că litigiul ar putea fi eventual soluţionat de instanţa competentă general, respectiv de Judecătoria Cluj-Napoca. În egală măsură, nu este pe deplin exclusă nici o altă ipoteză. Astfel, dacă s-ar trece peste excepţia inadmisibilităţii şi s-ar aprecia că o asemenea acţiune ar putea fi judecată, în contenciosul administrativ, competenţa ar trebui determinată, prin raportare la art. 125 NCPC, în funcţie de instanţa competentă să judece "litigiul de fond". Or, în cazul nostru, competenţa pentru judecarea litigiului de fond, adică a cererii de suspendare, a aparţinut în primă instanţă Curţii de Apel Cluj – Secţia a II-a Civilă, de Contencios Administrativ şi Fiscal. Pe cale de consecinţă şi în această situaţie s-ar impune declinarea competenţei.

C. Excepţia neîndeplinirii procedurii prealabile. În al treilea rând, raportat la prevederile art. 7 şi art. 14 alin. (1) din Legea nr. 554/2004, a fost invocată **excepţia neîndeplinirii procedurii administrative prealabile**. Astfel, conform textelor evocate, cu titlu general, accesul la instanţa de contencios administrativ pentru particular este condiţionat de necesitatea îndeplinirii procedurii administrative prealabile. În ambianţa succintă a unei cereri de suspendare, este suficientă doar *demararea procedurii prealabile*. Pe cale de consecinţă, simetric invers, dacă apreciem că autorităţile publice pot utiliza contenciosul administrativ, ele trebuie să respecte aceeaşi exigenţă a îndeplinirii sau demarării procedurii prealabile. Or, cum în speţă nu s-a probat un asemenea demers, acţiunea trebuia bineînţeles respinsă ca inadmisibilă.

D. Excepţia lipsei de interes a cererii de chemare în judecată. Reiterând în parte cele expuse cu ocazia susţinerii primei excepţii, reclamantul a indicat faptul că D.G.F.P. Cluj avea două posibilităţi de acţiune: (i) invocarea suspendării de drept în susţinerea recursului împotriva sentinţei prin care s-a admis cererea de suspendare; (ii) reluarea măsurilor de punere în executare a actului administrativ, justificată prin încetarea de drept a efectelor suspendării. În dosarul suspendării, D.G.F.P. Cluj nu a invocat acest aspect, deşi recursul a fost soluţionat de Înalta Curte de Casaţie şi Justiţie la data de 12.09.2013, adică la mai bine de trei luni de la data introducerii acţiunii în constatare. Acesta este în fapt şi motivul pentru care recursul a fost respins, iar măsura suspendării dispusă de Curtea de Apel Cluj a fost menţinută. În egală măsură, deşi are posibilitatea de a relua procedura de executare – caz în care contribuabilul ar fi fost nevoit să conteste executarea şi să invoce beneficiul suspendării – D.G.F.P. Cluj nu a valorificat nici această cale de atac. Prin urmare, raportat la această stare de lucruri, s-a apreciat că **acţiunea este în mod vădit lipsită de interes şi trebuie respinsă ca atare**.

E. Excepţia netimbrării cererii de chemare în judecată. Suplimentar, s-a invocat **excepţia netimbrării cererii de chemare în judecată**. Astfel, acţiunea introdusă de D.G.F.P. Cluj nu este scutită de taxe judiciare de timbru nici în temeiul vechii Legi nr. 146/1997 şi nici în temeiul mai recente O.U.G. nr. 80/2013, dintr-un motiv foarte simplu: acţiunea nu priveşte “venituri publice”, ci are ca obiect constatarea unei stări de drept (survenienţa încetării de drept a efectelor suspendării unui act administrativ fiscal). Pentru acest motiv, apreciind că acţiunea trebuia timbrată, contribuabilul a solicitat anularea ei ca netimbrată, în conformitate cu prevederile art. 20 alin. (3) din Legea nr. 146/1997.

F. Excepţia nulităţii cererii de chemare în judecată pentru

lipsa elementelor obligatorii prevăzute de Noul Cod de Procedură Civilă. În fine, s-a solicitat instanţei, dacă se va identifica o instanţă competentă, să procedeze la anularea cererii de chemare în judecată pentru lipsa următoarelor elemente obligatorii prevăzute de art. 194 NCPC: contul bancar al pârâtului; numele, prenumele şi calitatea consilierului juridic ce reprezintă D.G.F.P. Cluj în proces; dovada mandatului de reprezentare – delegaţie întocmită în conformitate cu prevederile Legii consilierilor juridici; obiectul cererii şi valoarea obiectului cererii, după preţuirea reclamantului; arătarea motivelor de drept pe care se sprijină petitul acţiunii în constatare; arătarea dovezilor pe care se sprijină fiecare capăt de cerere.

G. Apărări de fond. Suplimentar, pentru ipoteza respingerii excepţiilor, contribuabilul a invocat în apărare şi o serie de apărări de fond:

a. Eventuala încetare a suspendării nu poate fi invocată pe calea acţiunii directe. După cum s-a observat, D.G.F.P. Cluj a fost parte în litigiul din dosarul suspendării, în fapt extrem de recent (raportat la momentul formulării întâmpinării) fiind soluţionat recursul declarat de acest organ fiscal. Or, în cadrul recursului, D.G.F.P. Cluj nu a invocat niciodată faptul că ar fi survenit încetarea de drept a efectelor suspendării. Desigur că o asemenea apărare, dacă ar fi fost probată, era aptă să producă efecte juridice. Astfel, dacă acesta ar fi fost cazul, Înalta Curte ar fi putut să admită recursul şi să constate că într-adevăr hotărârea Curţii de Apel Cluj nu mai are nicio forţă juridică, întrucât suspendarea şi-a epuizat efectele. De asemenea, acelaşi fapt juridic ar putea fi invocat pe cale de excepţie, în situaţia în care D.G.F.P. Cluj ar relua măsurile de executare silită, iar contribuabilul ar formula contestaţie la executare şi ar invoca beneficiul suspendării. În prezentul cadru procesual însă apreciem că acţiunea este oricum inadmisibilă şi trebuie respinsă ca atare.

b. Dacă s-ar trece şi peste acest aspect, s-a arătat faptul că în speţă **orice întârziere este imputabilă Direcţiei Generale a Finanţelor Publice Cluj**. Astfel, contestaţia formulată de contribuabil în temeiul art. 205 şi următoarele Cod procedură fiscală a fost soluţionată de către funcţionarii organului fiscal în termen de 77 de zile, cu depăşirea flagrantă a termenului legal de 45 de zile pentru soluţionarea contestaţiilor. Or, conform dispoziţiilor art. 218 C. pr. fisc., acţiunea în contencios fiscal nu poate avea ca obiect decât **decizia de soluţionare a contestaţiei** (în caz contrar, potrivit unei jurisprudenţe constante a Curţii de Apel Cluj şi a Înaltei Curţi de Casaţie şi Justiţie, acţiunea va fi respinsă ca inadmisibilă). Or, această decizie a fost emisă doar la 5.02.2013 şi comunicată ulterior acestei date, acţiunea fiind introdusă deci la aproximativ 30 de zile de la data comunicării deciziei de soluţionare a contestaţiei. Prin urmare, instanţa va trebui să evalueze următoarele: Curtea de Apel Cluj a dispus suspendarea la 8.01.2013, hotărârea fiind însă comunicată doar la 24.01.2013; contribuabilul a introdus acţiunea principală la Tribunalul Cluj – urmare a modificării regulilor de competenţă – la 19.03.2013; orice eventuală întârziere se datorează comportamentului D.G.F.P. Cluj, care şi-a îndeplinit cu mare întârziere obligaţia de soluţionare a contestaţiei.

Prin sentinţa civilă nr. 15856 din 29 noiembrie 2013, Tribunalul Cluj a respins ca inadmisibilă acţiunea, valorizând în esenţă argumentele contribuabilului referitoare la faptul că matricea Fisc vs. Contribuabil, într-un litigiu de contencios fiscal, este imposibilă. Desigur, graţios, instanţa a trecut peste excepţiile necompetenţei şi netimbrării, oferind însă o soluţie corectă asupra excepţiei inadmisibilităţii.

Sursa: http://www.costas-negru.ro


AŞ, N
SOCI