

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

Autor: Cosmin Flavius Costaş,

Avocat partener, Costaş, Negru & Asociații SCA

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

În fapt, în sarcina contribuabilului s-au stabilit prin decizia de impunere nr. 44948/1 din **29.10.2012** a Direcției Generale a Finanțelor Publice Cluj obligații fiscale principale și accesorii. Prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Cluj sub nr. 48998 din **21.11.2012**, contribuabilul a declanșat procedura de contestare a actului administrativ fiscal prevăzută de art. 205 și următoarele Cod procedură fiscală. Această contestație a fost soluționată de fisc prin decizia de soluționare a contestației nr. 54 din **5.02.2013**, comunicată în cursul lunii februarie 2013. Cu alte cuvinte, deși potrivit art. 70 C. pr. fisc., termenul de soluționare al contestației era de 45 de zile, din culpa exclusivă a organului fiscal contestația a fost soluționată în termen de **77 de zile**. Pe cale de consecință, la data de **19.03.2013**, în interiorul termenului legal de 6 luni și cu respectarea dispozițiilor art. 218 C. pr. fisc., contribuabilul a demarat acțiunea în contencios fiscal împotriva deciziei de soluționare a contestației și a deciziei de impunere. Această acțiune 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 sentința civilă nr. 9 din **8.01.2013** a Curții de Apel Cluj, cererea de suspendare a fost admisă și s-a dispus suspendarea deciziei de impunere nr. 44948/1/29.10.2012, până la soluționarea pe fond a litigiului având ca obiect anularea deciziei de impunere. Mai mult, prin decizia civilă 6131 din **12.09.2013** a Înaltei Curți de Casație și Justiție – Secția Contencios Administrativ și Fiscal a fost respins recursul D.G.F.P. Cluj, astfel încât suspendarea era validă, până la momentul soluționării acțiunii de fond.

D.G.F.P. Cluj a introdus la Tribunalul Cluj o acțiune în constatare, prin care a solicitat instanței să constate faptul că suspendarea deciziei de impunere pronunțată prin sentința civilă nr. 9/8.01.2013 a Curții de Apel Cluj nu-și mai produce efectele, întrucât contribuabilul a depășit termenul de 60 zile prescris de Legea nr. 554/2004 pentru introducerea acțiunii 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 excepții și apărări de fond:

A. Excepția inadmisibilității acțiunii, 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 nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente, pentru anularea actului, recunoașterea dreptului pretins sau a*

interesului legitim și 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 autorități publice și respectiva autoritate publică. *Per a contrario*, autoritățile publice nu se pot adresa instanței de contencios administrativ pentru a-și valorifica eventualele "drepturi" sau "interese legitime" în raport cu particularii. De altfel, această stare de lucruri este explicabilă și prin prerogativele exorbitante pe care le au la dispoziție autoritățile publice. Astfel, dacă un particular are doar posibilitatea de a se adresa instanței de contencios administrativ pentru a-și valorifica drepturile sau interesele legitime, în temeiul unei hotărâri judecătorești, autoritățile 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 obligații în sarcina particularilor. În această ambianță, o acțiune prin care D.G.F.P. Cluj tinde să obțină 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 posibilități de acțiune: (i) invocarea suspendării de drept în susținerea recursului împotriva sentinței 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 condițiile în care nu a uzat de aceste mijloace procedurale, este evident faptul că apelul la instanța de contencios administrativ este *per se* excesiv și trebuie calificat drept inadmisibil.

B. Excepția necompetenței materiale a Tribunalului Cluj – Secția Contencios Administrativ și Fiscal. În al doilea rând, s-a invocat **excepția necompetenței materiale a Tribunalului Cluj – Secția Contencios Administrativ și Fiscal** pentru

soluționarea acțiunii în constatare introduse de D.G.F.P. Cluj. Astfel, cu titlu general, vom observa faptul că nu există nicio dispoziție din Legea nr. 554/2004 sau din Codul de procedură fiscală care să atribuie competența de soluționare a unui litigiu de acest tip, purtat între o autoritate publică reclamantă și un particular pârât, Tribunalului – Secția Contencios Administrativ și Fiscal sau în general vreunei instanțe. Pe cale de consecință, o concluzie logică ar fi aceea că litigiul ar putea fi eventual soluționat de instanța 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 excepția inadmisibilității și s-ar aprecia că o asemenea acțiune ar putea fi judecată, în contenciosul administrativ, competența ar trebui determinată, prin raportare la art. 125 NCPC, în funcție de instanța competentă să judece “litigiul de fond”. Or, în cazul nostru, competența pentru judecarea litigiului de fond, adică a cererii de suspendare, a aparținut în primă instanță Curții de Apel Cluj – Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal. Pe cale de consecință și în această situație s-ar impune declinarea competenței.

C. Excepția neîndeplinirii procedurii prealabile. În al treilea rând, raportat la prevederile art. 7 și art. 14 alin. (1) din Legea nr. 554/2004, a fost invocată **excepția neîndeplinirii procedurii administrative prealabile**. Astfel, conform textelor evocate, cu titlu general, accesul la instanța de contencios administrativ pentru particular este condiționat de necesitatea îndeplinirii procedurii administrative prealabile. În ambianța succintă a unei cereri de suspendare, este suficientă doar *demararea procedurii prealabile*. Pe cale de consecință, simetric invers, dacă apreciem că autoritățile publice pot utiliza contenciosul administrativ, ele trebuie să respecte aceeași exigență a îndeplinirii sau demarării procedurii prealabile. Or, cum în speță nu s-a probat un asemenea demers, acțiunea trebuia bineînțeles respinsă ca inadmisibilă.

D. Excepția lipsei de interes a cererii de chemare în judecată. Reiterând în parte cele expuse cu ocazia susținerii primei excepții, reclamantul a indicat faptul că D.G.F.P. Cluj avea două posibilități de acțiune: (i) invocarea suspendării de drept în susținerea recursului împotriva sentinței 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, deși recursul a fost soluționat de Înalta Curte de Casație și Justiție la data de 12.09.2013, adică la mai bine de trei luni de la data introducerii acțiunii în constatare. Acesta este în fapt și motivul pentru care recursul a fost respins, iar măsura suspendării dispusă de Curtea de Apel Cluj a fost menținută. În egală măsură, deși are posibilitatea de a relua procedura de executare – caz în care contribuabilul ar fi fost nevoit să conteste executarea și 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 **acțiunea este în mod vădit lipsită de interes și trebuie respinsă ca atare.**

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

F. Excepția nulității cererii de chemare în judecată pentru

lipsa elementelor obligatorii prevăzute de Noul Cod de Procedură Civilă. În fine, s-a solicitat instanței, dacă se va identifica o instanță 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 și calitatea consilierului juridic ce reprezintă D.G.F.P. Cluj în proces; dovada mandatului de reprezentare – delegație întocmită în conformitate cu prevederile Legii consilierilor juridici; obiectul cererii și valoarea obiectului cererii, după prețuirea reclamantului; arătarea motivelor de drept pe care se sprijină petitul acțiunii în constatare; arătarea dovezilor pe care se sprijină fiecare capăt de cerere.

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

a. Eventuala încetare a suspendării nu poate fi invocată pe calea acțiunii 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 soluționat 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 și să constate că într-adevăr hotărârea Curții de Apel Cluj nu mai are nicio forță juridică, întrucât suspendarea și-a epuizat efectele. De asemenea, același fapt juridic ar putea fi invocat pe cale de excepție, în situația în care D.G.F.P. Cluj ar relua măsurile de executare silită, iar contribuabilul ar formula contestație la executare și ar invoca beneficiul suspendării. În prezentul cadru procesual însă apreciem că acțiunea este oricum inadmisibilă și trebuie respinsă ca atare.

b. Dacă s-ar trece și peste acest aspect, s-a arătat faptul că în speță **orice întârziere este imputabilă Direcției Generale a Finanțelor Publice Cluj**. Astfel, contestația formulată de contribuabil în temeiul art. 205 și următoarele Cod procedură fiscală a fost soluționată de către funcționarii organului fiscal în termen de 77 de zile, cu depășirea flagrantă a termenului legal de 45 de zile pentru soluționarea contestațiilor. Or, conform dispozițiilor art. 218 C. pr. fisc., acțiunea în contencios fiscal nu poate avea ca obiect decât **decizia de soluționare a contestației** (în caz contrar, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții de Apel Cluj și a Înaltei Curți de Casație și Justiție, acțiunea va fi respinsă ca inadmisibilă). Or, această decizie a fost emisă doar la 5.02.2013 și comunicată ulterior acestei date, acțiunea fiind introdusă deci la aproximativ 30 de zile de la data comunicării deciziei de soluționare a contestației. Prin urmare, instanța 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 acțiunea principală la Tribunalul Cluj – urmare a modificării regulilor de competență – la 19.03.2013; orice eventuală întârziere se datorează comportamentului D.G.F.P. Cluj, care și-a îndeplinit cu mare întârziere obligația de soluționare a contestației.

Prin sentința civilă nr. 15856 din 29 noiembrie 2013, Tribunalul Cluj a respins ca inadmisibilă acțiunea, valorizând în esență argumentele contribuabilului referitoare la faptul că matricea Fisc vs. Contribuabil, într-un litigiu de contencios fiscal, este imposibilă. Desigur, grațios, instanța a trecut peste excepțiile necompetenței și netimbrării, oferind însă o soluție corectă asupra excepției inadmisibilității.

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

AŞ, N
SOCI