

ASPECTE PARTICULARE ALE CONTENCIOSULUI FISCAL POTRIVIT LEGII NR. 554/2004

Prof. univ. dr. Iulian Nedelcu

L'ouvrage a le rôle de souligner les nouveaux éléments dans les réglementations concernant le contentieux administratif et fiscal, ces nouveautés étant la conséquence des changements produits dans l'administration publique, changements ayant pour but de faire valoir le principe de l'autonomie locale et le principe de la décentralisation administrative.

Termenul contencios derivă din latinescul *contendere*, care evocă ideea unei confruntări prin luptă, în sensul luptei unor interese contrarii, dintre două părți. În literatura de specialitate franceză, sintagma de contencios administrativ este definită ca fiind „ansamblul problemelor legale de existență a unui litigiu survenit cu ocazia unei activități administrative, în sensul cel mai larg al termenului”¹.

Doctrina românească interbelică caracterizează contenciosul administrativ ca fiind totalitatea litigiilor născute între particulari și administrațiile publice cu ocazia organizării și funcționării serviciilor publice și în care sunt puse în cauză reguli, principii și sancțiuni aparținând dreptului public². Mai recent s-a considerat că, de lege lata, contenciosul administrativ este format din totalitatea litigiilor dintre autoritățile publice, majoritatea fiind autorități ale administrației publice și administrați prin aplicarea unor reguli speciale aparținând dreptului public, litigii care se soluționează de instanțele judecătorești³.

Legea nr. 554/2004- Legea contenciosului administrativ-având în vedere noile dimensiuni ale reglementărilor pe care le cuprinde, definește termenul de contencios ca fiind activitatea de soluționare, de către instanțele de contencios administrativ competente potrivit legii, a litigiilor în care cel puțin una dintre părți este o autoritate publică, iar conflictul s-a născut fie din emiterea sau încheierea după caz a unui act administrativ, în sensul legii menționate, fie din nesoluționarea în termenul legal ori din refuzul nejustificat de a rezolva o cerere referitoare la un drept sau un interes legitim.

Această ultimă definiție, reflectă noua concepție a legiuitorului român asupra contenciosului administrativ, fiind în concordanță și cu normele Constituției revizuite.

Pentru prima dată în țara noastră contenciosul administrativ a fost instituit prin Legea pentru înființarea Consiliului de Stat din 11 februarie 1864, acest organism funcționând ca o instituție intermediară între administrația consultativă și tribunalele administrative. În perioada 1866-1905, Consiliul de stat fiind desființat, atribuțiile de contencios au revenit instanțelor judecătorești ordinare. Prin adoptarea Legii din 1 iulie 1905, judecarea litigiilor de contencios administrativ aparținea tot puterii judecătorești, însă nu tuturor instanțelor ci numai secției a III-a a Curții de Casație, iar regimul instituit era al unui contencios în anulare. Odată cu adoptarea Constituției din 1923 contenciosul administrativ a devenit o instituție de ordin constituțional, fiind dată în competența instanțelor judecătorești. Pe baza acestei constituții a fost adoptată Legea contenciosului administrativ din decembrie 1925, care a învestit Curțile de

¹ G. Peiser, *Contentieux administratif*, Dalloz, Paris, 2001, pag. 1

² C. G. Rarincescu, *Contenciosul administrativ român*, Editura Alcaay, București, 1937, pag. 31

³ R. N. Petrescu, *Drept administrativ*, Editura Accent, Cluj-Napoca, 2004, pag. 366

Apel din circumscripția în care domiciliază reclamantul cu competențe de a soluționa cererile în materia contenciosului administrativ.

Legea făcea distincție între actele administrative și cele de gestiune, ultimele rămânând, în ceea ce privește soluționarea litigiilor, în competența instanțelor de drept comun. După 1948, prin adoptarea Constituției din 1965 și a Legii nr. 1/1967 s-a încredințat competența soluționării cererilor celor vătămați în drepturile lor printr-un act administrativ ilegal, instanțelor de drept comun. Deoarece Legea nr. 1/1967 cuprindea un număr mare de acte administrative exceptate de la controlul de legalitate, ea a avut un câmp redus de aplicare⁴. Legea contenciosului administrativ nr. 29/1990, valorificând tradițiile legislative românești și aducând și elemente de noutate, a reprezentat o reglementare superioară celor anterioare, înființând secțiile specializate în cadrul tribunalelor județene și în cadrul Curții Supreme de Justiție. Această lege a fost însă adoptată anterior Constituției României din 1991, iar legea fundamentală a adus principii noi în materie, ceea ce a impus ca aceste principii să se aplice în practica judecătorească, realizându-se acel fenomen de „constituționalizare” a contenciosului administrativ⁵.

Contenciosul administrativ instituit de Legea nr. 29/1998, chiar dacă aparent poate fi catalogat ca un contencios de plină jurisdicție, în realitate dispozițiile legii îmbină contenciosul în anulare cu cel de plină jurisdicție⁶, măsurile care puteau fi luate de instanță având un caracter limitat.

Revizuirea Constituției aprobată prin referendumul național din 18-19 octombrie 2003 a avut drept consecință instituirea de norme noi în ceea ce privește contenciosul administrativ care au necesitat adoptarea unei noi legi organice în materie. Aceasta este Legea nr. 554/7.12.2004. Legea 554/2004 extinde sfera persoanelor și a autorităților care pot sesiza instanțe de contencios administrativ. Spre deosebire de redactarea din Legea nr. 29/1990, Legea nr. 554/2004 dispune că sesizarea instanței de contencios se poate face și de Avocatul Poporului, ca urmare a controlului efectuat, dacă apreciază că ilegalitatea actului sau excesul de putere nu se poate înlătura decât prin justiție, precum și de Ministerul Public atunci se constată emiterea unor acte unilaterale emise cu exces de putere.

De asemenea, o noutate o constituie și reglementarea cuprinsă în art. 1, alin. 2 din lege potrivit cu care se poate adresa instituției de contencios administrativ și persoana vătămată într-un drept al său, sau într-un interes legitim printr-un act administrativ cu caracter individual adresat altei persoane. Totodată, legea dispune că Agenția Națională a Funcționarilor Publici poate ataca în fața instanței actele autorităților publice prin care se încalcă legislația privind funcția publică. În sfârșit, dispozițiile legii sunt armonizate cu dispozițiile art. 52, alin. 1 din Constituție care vorbește despre „drept ori interes legitim”.

Prin dispozițiile art. 4 din lege este consacrată expres excepția de nelegalitate, în sensul că legalitatea unui act administrativ unilateral poate fi cercetată oricând în cadrul unui proces, pe cale de excepție, din oficiu sau la cererea părții interesate. Instanța, constatând că de actul administrativ depinde soluționarea litigiului în fond, va sesiza prin încheiere motivată instanța de contencios administrativ. Conformându-se dispozițiilor art. 126 alin. 6 din Constituție, noua reglementare restrânge sfera actelor ce nu pot fi supuse controlului la: actele administrative ale autorităților publice ce privesc raporturile acestora

⁴ R. N. Petrescu, *Drept administrativ*, Editura Accent, Cluj-Napoca, 2004, pag. 373

⁵ A. Iorgovan, I. Vida, *Le contencieux administratif roumain dans la perspective de la Constitution, in. Internationale de droit compare*, nr. 2/1993, pag. 373-378

⁶ I. Nedelcu, A. Nicu, *Drept administrativ*, Ed. Themis, Craiova, 2002, p. 365

cu Parlamentul; actele de comandament cu caracter militar; actele pentru modificarea sau desființarea cărora se prevede, prin lege organică o altă procedură; actele administrative emise pentru aplicarea stării de război, a stării de asediu sau a celei de urgență, ori cele care privesc apărarea și securitatea națională, așa cum dispune art. 5 din lege.

În practica judecătorească față de textele constituționale și ale soluțiilor pronunțate de către Curtea Constituțională, controlul legalității excepta numai aceste acte.

Se extinde obiectul acțiunii judiciare și asupra litigiilor care apar în faza premergătoare încheierii unui contract administrativ, precum și orice litigii legale de aplicarea și executarea contractului administrativ, conform dispozițiilor art. 8 din lege.

Acțiunile împotriva ordonanțelor Guvernului constituie un element de noutate consacrat de art. 9 din lege, potrivit cu care persoana vătămată într-un drept al său sau într-un interes legitim prin ordonanțe sau dispoziții din ordonanță introduce acțiunea la instanța de contencios, însoțită de excepția de neconstituționalitate.

Potrivit art. 11 din Legea nr. 554/2004 cererile prin care se solicită anularea unui act administrativ individual sau recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei cauzate se pot introduce în termen de 6 luni de la: data primirii răspunsului la plângerea prealabilă sau comunicării răspunsului; data expirării termenului de soluționare; data încheierii procesului verbal de finalizare a procedurii de conciliere în cadrul contractelor administrative.

Pentru motive temeinice, în cazul actului administrativ unilateral, cererea poate fi introdusă și peste termenul de 6 luni, dar nu mai târziu de 1 an de la emiterea actului.

Ca o noutate, instanța soluționând cauza, se pronunță și asupra legalității actelor sau operațiunilor administrative care au stat la baza executării actului supus judecării, așa cum dispune art. 18 alin. 2 din lege.

De asemenea, atunci când obiectul acțiunii îl formează un contract administrativ instanța poate: dispune anularea, acestuia în tot sau în parte; obligă autoritatea să încheie contractul; impune unei părți să respecte o anumită obligație; suplinește consimțământul uneia dintre părți.

Hotărârile judecătorești definitive și irevocabile, prin care s-au anulat acte administrative cu caracter normativ sunt general obligatorii și au putere numai pentru viitor. Ele se publică în Monitorul Oficial al României, partea I, sau, după caz, în monitoarele oficiale ale județului ori municipiului București, la cererea instanței de executare ori a reclamantului. Noutățile aduse de Legea nr. 554/2004 în materia contenciosului administrativ au implicații și asupra actelor pe care autoritățile administrației publice le emit în activitatea de constituire, administrare și utilizare a resurselor financiare ale unităților administrativ-teritoriale.

Contenciosul administrativ -fiscal este o formă a controlului administrativ intern, care se desfășoară în urma contestației pe care un contribuabil o adresează autorității administrației publice, și prin care se solicită anularea, modificarea sau revenirea asupra unui titlu de creanță. Potrivit art. 174, alin. 1 din Codul de procedură fiscală, împotriva titlurilor de creanță și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație, potrivit legii. Contestația se formulează în scris și va cuprinde: actele de identificare ale contestatorului, obiectul contestației, motivele de fapt și de drept, dovezile pe care se întemeiază, semnătura. Contestația se poate înainta și împotriva refuzului nejustificat de a emite un act administrativ fiscal solicitat de contribuabil. Potrivit art. 176 din Codul de procedură fiscală contestația se depune, sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile de la comunicarea actului fiscal atacat, la organul emitent. Contestația se soluționează în termen de 45 de zile, de către autoritățile

administrației publice emitente. Chiar dacă unele autorități ale administrației publice locale au constituite servicii independente sau direcții fiscale, contestația se va soluționa tot de către autoritatea executivă a administrației publice locale: primarul respectiv președintele consiliului județean. Asupra modului de soluționare a contestației primarul sau președintele consiliului județean se pronunță prin dispoziție, care este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Potrivit art. 180 din Codul de procedură fiscală, considerentele sau motivarea dispoziției reprezintă partea substanțială a dispoziției care trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept care au format convingerea organului de soluționare precum și pe cele pentru care s-au înlăturat ori s-au admis cererile părților.

Prin dispoziție contestația va putea fi admisă în totalitate sau în parte, ori respinsă. În cazul admiterii contestației se dispune, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat. Prin dispoziție se poate desființa total sau parțial actul în cazul în care, din analiza documentelor, nu se poate determina cu claritate baza impozabilă. În această situație urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal, care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare, act împotriva căruia se poate exercita din nou calea de atac a contestației⁷.

În ceea ce privește dispoziția prin care s-a soluționat contestația, aceasta este un act administrativ - jurisdicțional, în sensul art. 2 lit. d din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ.

Dispozițiile emise în soluționarea contestațiilor împotriva titlurilor de creanță bugetară pot fi atacate la instanța judecătorească de contencios administrativ.

Bazele constituționale controlului de tutelă administrativă și ale acțiunii promovate la instanța de contencios administrativ de către prefect sunt consacrate de art. 123 alin. 5 din legea fundamentală care dispune că prefectul poate ataca, în fața instanței de contencios administrativ, un act al consiliului județean, al consiliului local sau al primarului, în cazul în care consideră actul ilegal. Actul atacat este suspendat de drept.

Articolul 26 din Legea nr. 340/2004 privind instituția prefectului este temeiul juridic al dreptului pe care prefectul ca "în exercitarea atribuției cu privire la verificarea legalității actelor administrative ale autorităților administrației publice locale ori județene" să atace, în fața instanței de contencios administrativ, actele verificate și considerate nelegale, cu excepția actelor de gestiune, actul atacat fiind suspendat de drept.

Noua lege a contenciosului dispune de asemenea prin dispozițiile art. 3 că prefectul poate ataca, în termen de 6 luni, în fața instanței de contencios, actele emise de autoritățile administrației publice locale, dacă le consideră nelegale. Anterior introducerii acțiunii va solicita autorităților administrației publice locale, cu motivarea necesară, să reanalizeze actul pe care îl apreciază ilegal în vederea modificării sau, după caz, revocării acestuia, în termen de 5 zile de la data comunicării acestuia.

Controlul prefectului se exercită numai asupra actelor administrative nu și asupra faptelor juridice administrative sau asupra operațiunilor administrative pregătitoare.

În concluzie, noua lege privind contenciosul administrativ reprezintă un progres în activitatea de reglementare care corespunde tendinței de perfecționare a relațiilor sociale în general, a celor având ca obiect transpunerea în practică a legii, în particular.

⁷ A.F.Moca, Reglementarea instituției contenciosului administrativ fiscal în lumina Codului de procedură fiscală, în revista Dreptul Comercial nr. 10/2004, pag 177