

Cauza C-605/23**Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

4 octombrie 2023

Instanța de trimitere:

Administrativen sad Blagoevgrad (Bulgaria)

Data deciziei de trimitere:

21 septembrie 2023

Reclamantă:

„Ati-19” EOOD

Pârât:

Nachalnik na otdel „Operativni deynosti” – Sofia v Glavna direksia „Fiskalen kontrol“ pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (șeful departamentului „Activități operaționale” din orașul Sofia al Direcției generale „Control fiscal” din cadrul administrației centrale a Agenției Naționale a Veniturilor Bugetare)

Obiectul procedurii principale

Procedura principală a fost deschisă prin acțiunea „Ati-19” EOOD împotriva ordonanței pârâtului din 30 august 2023 de luare a unor măsuri administrative coercitive. Prin intermediul ordonanței s-a dispus „sigilarea” spațiului comercial administrat de „Ati-19” EOOD pentru o perioadă de 14 zile și „interdicția de acces la acesta” în temeiul articolului 186 alineatul (1) punctul 1 litera (a) și al articolului 187 alineatul (1) din ZDDS.

La 19 septembrie 2023, în timp ce procedura principală era în desfășurare, societatea „Ati-19” EOOD a solicitat instanței, în temeiul articolului 166 alineatul (2) din APK, suspendarea executării provizorii a ordonanței atacate din 30 august 2023, care a fost confirmată prin ordonanța autorității emitente.

Obiectul și temeiul juridic al cererii de decizie preliminară

Cerere formulată în temeiul articolului 267 primul paragraf litera (b) TFUE.

Întrebarea preliminară

Articolul 47 primul paragraf din Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări naționale privind protecția împotriva executării provizorii a măsurilor introduse de legiuitorul național în scopul garantării intereselor prevăzute la articolul 273 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, în cadrul căreia sfera controlului jurisdicțional se limitează la materializarea prejudiciului suferit?

Dispoziții de drept și jurisprudența Uniunii Europene

Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, articolul 273

Carta drepturilor fundamentale a Uniunii Europene, articolul 47 primul paragraf, articolul 51 alineatele (1) și (2) și articolul 52 alineatul (1)

Dispoziții naționale

Targovski zakon (Codul comercial, denumită în continuare „TZ”)

Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Legea privind taxa pe valoarea adăugată, denumită în continuare „ZDDS”)

Naredba № N-18 ot 13.12.2006 za registrirane i otchitane chrez fiskalni ustroystva na prodazhbite v targovskite obekti, iziskvaniata kam softuerite za upravlenieto im i iziskvaniata kam litsata, koito izvarshvat prodazhbi chrez elektronen magazin (Regulamentul nr. N-18 din 13 decembrie 2006 privind înregistrarea și ținerea evidenței prin intermediul caselor de marcat fiscale a vânzărilor efectuate în spațiile comerciale, cerințele aplicabile software-urilor de operare, precum și cerințele aplicabile persoanelor care efectuează vânzări prin intermediul magazinelor virtuale)

Administrativnoprotsesualen kodeks (Codul de procedură administrativă, denumit în continuare „APK”)

Prezentare pe scurt a situației de fapt și a procedurii

- 1 Reclamanta este o societate comercială cu răspundere limitată cu asociat unic și are ca firmă „Ati-19”.

- 2 La 3 august 2023, inspectori fiscali ai Direcției generale „Control fiscal” din cadrul administrației centrale a Agenției Naționale a Veniturilor Bugetare au efectuat un control într-un spațiu comercial administrat de „Ati-19”, situat în orașul Blagoevgrad.
- 3 Cu ocazia controlului din 3 august 2023, un inspector fiscal a cumpărat, în scop de control, mărfuri, alimente și băuturi în valoare totală de 14,80 leva (BGN) și a plătit în numerar. Pentru plata în numerar a sumei de 14,80 BGN nu a fost eliberat niciun bon fiscal de la un aparat de marcat fiscal înregistrat la administrația fiscală, montat și dat în folosință în spațiul comercial. Plata a fost acceptată de un angajat în spațiul comercial.
- 4 După ce inspectori fiscali, care au cumpărat în scopul controlului, și-au declinat identitatea, de la aparatul de marcat fiscal din spațiul comercial s-a emis un bilanț zilnic pentru data de 3 august 2023, conform căruia venitul din vânzările realizate în acea zi a fost de 327,80 BGN. În casa din spațiul comercial s-a găsit în fapt suma de 573,55 BGN în numerar; s-a întocmit o listă cu banii aflați în casă, care a fost anexată procesului-verbal privind controlul efectuat în spațiul comercial.
- 5 Drept dovadă a rezultatelor controlului efectuat la 3 august 2023 în spațiul comercial al societății s-a întocmit procesul-verbal nr. 0127640 din 3 august 2023.
- 6 La 8 august 2023, a fost emisă o decizie de constatare a unei contravenții, prin care s-a dispus începerea împotriva societății a unei proceduri administrative în temeiul dispozițiilor Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (Legea privind contravențiile și sancțiunile administrative, denumită în continuare „ZANN”) întrucât la 3 august 2023, cu ocazia cumpărării de către autoritatea fiscală, în scopul controlului, a alimentelor și băuturilor în valoare totală de 14,80 BGN, plătite în numerar, în spațiul comercial din Blagoevgrad aparținând societății „Ati-19” EOOD nu a fost eliberat niciun bon fiscal de la un aparat de marcat fiscal înregistrat la administrația fiscală, montat și dat în folosință în spațiul comercial. Această faptă constituie contravenție în temeiul articolului 118 alineatul (1) din ZDDS.
- 7 Pe baza deciziei de constatare a contravenției a fost emisă o decizie de sancționare administrativă, prin care, în temeiul articolului 185 alineatul (1) din ZDDS, societății „Ati-19” EOOD i s-a aplicat o amendă pentru contravenția săvârșită la 3 august 2023 și prevăzută la articolul 118 alineatul (1) din ZDDS.
- 8 La 30 august 2023, pârâtul a emis, în temeiul articolului 186 alineatul (1) punctul 1 litera (a) și al articolului 187 alineatul (1) din ZDDS, ordonanța prin care s-a dispus măsura administrativă coercitivă, atacată în acțiunea principală, (denumită în continuare „ordonanța”), prin intermediul căreia a dispus „sigilarea” spațiului comercial pentru o perioadă de 14 zile și „interdicția de acces la acesta”.
- 9 Ordonanța a fost notificată, la 6 septembrie 2023, reprezentantului legal al societății, iar în confirmarea de primire s-a stabilit că sigilarea spațiului comercial va avea loc la 21 septembrie 2023.

- 10 La 14 septembrie 2023, societatea a introdus o acțiune la Administrativen sad Blagoevgrad (Tribunalul Administrativ din Blagoevgrad, Bulgaria) împotriva ordonanței atacate, prin care a solicitat, în temeiul articolului 60 din APK, anularea ordonanței de executare provizorie a acesteia.
- 11 Prin ordonanța din 18 septembrie 2023 instanța a respins cererea de anulare a ordonanței de executare provizorie, întrucât nu a fost respectat termenul de formulare a cererii, prevăzut la articolul 60 alineatul (5) din APK.
- 12 La 19 septembrie 2023, societatea a introdus în fața instanței, în temeiul articolului 166 alineatul (2) din APK, o cerere de suspendare a executării provizorii a ordonanței din 30 august 2023. Această cerere constituie obiectul procedurii principale.

Argumentele esențiale ale părților din procedura principală

- 13 Reclamanta susține că lipsesc motivele și temeiurile juridice pentru încuviințarea executării provizorii a ordonanței din 30 august 2023. Ea învederează că sigilarea spațiului său comercial cauzează pagube materiale semnificative pentru activitatea sa, iar contravenția prevăzută la articolul 118 alineatul (1) din ZDDS a fost un caz izolat în activitatea societății.
- 14 Pârâtul nu a depus observații.

Prezentare pe scurt a motivelor trimiterii preliminare

- 15 ZDDS prevede că sunt supuse TVA-ului toate livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate cu titlu oneros. În cazul în care persoana impozabilă nu își îndeplinește obligațiile legale, ZDDS prevede luarea de măsuri administrative coercitive și aplicarea de sancțiuni administrative.
- 16 În special, ZDDS prevede cumularea a diferite măsuri cu ocazia sancționării aceleiași fapte.
- 17 Neîndeplinirea obligației prevăzute la articolul 118 alineatul (1) din ZDDS de către persoanele juridice impozabile și comercianții individuali, de a înregistra și consemna în scris vânzările efectuate în spațiul comercial, emițând un bon fiscal de la un dispozitiv fiscal (bon fiscal) sau o chitanță de la un sistem integrat automat de gestionare a tranzacțiilor (bon de sistem), indiferent dacă se solicită un alt document fiscal, constituie contravenție în conformitate cu articolul 118 alineatul (1) din ZDDS.
- 18 Contravenția prevăzută la articolul 118 alineatul (1) din ZDDS se sancționează cu amenda, care se aplică în procedura administrativă de către autoritatea fiscală din cadrul Agenției Naționale a Veniturilor Bugetare; totodată, legea (ZDDS) prevede

luarea unei măsuri administrative coercitive în conformitate cu articolul 186 alineatul (1) punctul 1 litera (a) din ZDDS, și anume „sigilarea spațiului comercial” pentru o perioadă de până la 30 de zile. În plus, odată cu sigilarea spațiului comercial, se interzice și accesul în acesta, în conformitate cu articolul 187 alineatul (1) din ZDDS.

- 19 Ambele măsuri – „sigilarea” și „amenda” – au caracter penal, iar aplicarea lor concomitentă pentru una și aceeași faptă săvârșită de același comerciant în cadrul unor proceduri distincte și autonome, în condițiile în care împotriva acestor măsuri pot fi introduse acțiuni la diferite instanțe, reprezintă o restrângere nepermisă a dreptului prevăzut la articolul 50 din cartă, în măsura în care reglementarea națională nu asigură o coordonare a procedurilor care să permită reducerea la strictul necesar a sarcinii suplimentare pe care o presupune cumulul măsurilor menționate și nu permite să se garanteze că severitatea ansamblului sancțiunilor aplicate corespunde gravității încălcării în cauză (dispozitivul Hotărârii din 4 mai 2023, MV-98, C-97/21, EU:C:2023:371).
- 20 Măsura „sigilării” se aplică prin emiterea unei ordonanțe de către autoritatea fiscală sau de către un funcționar împuternicit de această autoritate în cadrul unei proceduri de natură administrativă. Ordonanța are natura unui act administrativ individual.
- 21 În principiu, acțiunea împotriva actului administrativ individual are efect suspensiv: ea suspendă executarea actului până la soluționarea definitivă a litigiului referitor la legalitatea sa. Excepțiile de la această regulă sunt constituite de cazurile în care legea prevede executarea provizorie a actului sau cele în care executarea provizorie a actului este dispusă de autoritatea care a emis actul.
- 22 Pentru ordonanța de aplicare a măsurii „sigilării” în temeiul articolului 186 alineatul (1) din ZDDS nu se prevede executarea provizorie înainte de a rămâne definitivă și, astfel, de a deveni titlu executoriu în conformitate cu legea. Totuși, legiuitorul a autorizat autoritatea fiscală să dispună executarea provizorie în procedura și în condițiile prevăzute de lege. Tocmai aceasta este situația din speță.
- 23 Prin emiterea ordonanței din 30 august 2023, de „sigilare” a spațiului comercial al „Ati-19” EOOD, autoritatea fiscală a încuviințat executarea sa provizorie, prevăzând în ordonanță executarea provizorie a acesteia.
- 24 În confirmarea de primire a ordonanței s-a indicat că 21 septembrie 2023 este data la care se sigilează spațiul comercial; în condițiile în care societatea și-a exercitat dreptul la o cale de atac, prin introducerea acțiunii la tribunal, această dată a fost anterioară rămânerii definitive a ordonanței. În motivare, autoritatea a precizat în mod ambiguu că ordonanța va fi executată prin sigilare după expirarea termenului prevăzut pentru calea de atac sau, în cazul unei acțiuni, după pronunțarea hotărârii judecătorești definitive. În plus, autoritatea a stabilit un termen pentru scoaterea mărfurilor din spațiul comercial și din spațiile de depozitare aparținând acestuia, care a început să curgă din ziua notificării ordonanței. De fapt, prin stabilirea datei

de 21 septembrie 2023 pentru sigilarea spațiului comercial, în timpul derulării unei proceduri judiciare, autoritatea fiscală a dispus executarea provizorie, ceea ce a determinat interesul juridic al societății de a sesiza instanța în conformitate cu articolul 166 alineatul (2) din APK (suspendarea executării provizorii).

- 25 Executarea provizorie, încuviințată printr-o ordonanță, constituie o excepție de la regula conform căreia actele administrative pot fi executate abia după rămânerea definitivă și suspendă aplicarea interdicției executării lor până la expirarea termenului prevăzut pentru atacarea într-o procedură administrativă sau judiciară, respectiv a termenului de acțiune sau de contestație, până la pronunțarea autorității administrative superioare sau a unei instanțe. Executarea provizorie are drept scop protecția vieții sau sănătății cetățenilor sau a unor interese deosebit de importante ale statului sau ale publicului, asigurarea unui rezultat pozitiv al procedurii de executare sau protejarea unui interes deosebit de important al unui participant din procedura de emitere a actului administrative [articolul 60 alineatul (1) din APK].
- 26 Există două modalități de protecție împotriva executării unui act administrativ individual: atacarea ordonanței prin care se dispune executarea printr-o acțiune în anulare adresată instanței și printr-o acțiune în suspendarea executării provizorii ulterior rămânării definitive a ordonanței. În ultimul dintre cazurile menționate, acțiunea în suspendarea executării poate fi introdusă în orice etapă a procedurii deschise în scopul atacării ordonanței.
- 27 Ordonanța atacată în procedura principală, prin care s-a dispus executarea provizorie prin sigilarea spațiului comercial a rămas definitivă la 21 septembrie 2023. Potrivit articolului 60 alineatul (5) din APK, ordonanța poate fi atacată în termen de trei zile de la notificare; în speță, ordonanța a fost comunicată reprezentantului legal al societății la 6 septembrie 2023, în timp ce acțiunea împotriva ei, care cuprindea o cerere de anulare a ordonanței în conformitate cu articolul 60 alineatul (5), a fost introdusă la 14 septembrie 2023. Prin ordonanța instanței din 18 septembrie 2023 cererea a fost respinsă ca tardivă.
- 28 După rămânerea definitivă la 21 septembrie 2023 a ordonanței prin care s-a dispus sigilarea, protecția împotriva executării în timpul procedurii judiciare de atacare a ordonanței în sine este posibilă numai ulterior procedurii și în condițiile stabilite la articolul 166 alineatele (2) și (3) din APK (suspendarea executării provizorii).
- 29 Acțiunea împotriva ordonanței a fost introdusă în termen de către societatea [care are calitate procesuală] care administrează spațiul comercial; pentru aceleași motive este admisibilă și cererea formulată la 19 septembrie 2023 în temeiul articolului 166 alineatele (2) și (3) din APK, iar instanța trebuie să o soluționeze.
- 30 Problema privind efectivitatea căii de atac în sensul articolului 47 primul paragraf din cartă se pune tocmai în privința întinderii controlului jurisdicțional în conformitate cu articolul 166 alineatul (2) din APK.
- 31 Nu există îndoieli că ordonanța de sigilare din 21 septembrie 2023 are un temei legal. Dispoziția articolului 188 alineatul (1) din ZDDS permite autorității fiscale

să încuviințeze executarea provizorie a ordonanței. Este îndoielnic dacă protecția jurisdicțională împotriva acestei executări oferă garanții suficiente împotriva ingerințelor arbitrare și disproporționate în activitatea societății anterior hotărârii instanței asupra legalității ordonanței înseși prin care s-a dispus sigilarea.

- 32 Potrivit jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene, „[...] protecția împotriva intervențiilor puterii publice în sfera privată a unei persoane fizice sau juridice, care ar fi arbitrare sau disproporționate, constituie un principiu general al dreptului Uniunii” (Hotărârea din 21 septembrie 1989, Hoechst/Comisia, 46/87 și 227/88, EU:C:1989:337, punctul 19, și Hotărârea din 22 octombrie 2002, Roquette Frères, C-94/00, EU:C:2002:603, punctul 27).
- 33 În procedura în conformitate cu articolul 166 alineatele (2) și (3) din APK, precum și în cea în conformitate cu articolul 60 alineatul (5) din APK, faptele care stau la baza contravenției prevăzute de articolul 118 alineatul (1) din ZDDS se consideră dovedite prin procesul-verbal încheiat cu privire la rezultatele controlului efectuat în spațiul comercial de către autoritățile fiscale și prin decizia de constatare a contravenției.
- 34 Procesul-verbal încheiat, în forma și în conformitate cu procedura prevăzută, de către o autoritate fiscală sau de către un funcționar în cadrul atribuțiilor sale constituie un mijloc de probă cu privire la actele și afirmațiile acestuia sau făcute în prezența sa, precum și cu privire la faptele și împrejurările constatate.
- 35 În jurisprudența privind atacarea unei ordonanțe ca cea din procedura principală de la instanța de trimitere, decizia de constatare a unei contravenții în temeiul articolului 118 alineatul (1) din ZDDS se consideră un „document de constatare oficial cu forță probantă materială” cu privire la faptele care stau la baza contravenției, care răstoarnă sarcina probei. Potrivit jurisprudenței, decizia de constatare a unei contravenții are forță probantă materială și determină tocmai pentru acest motiv răsturnarea sarcinii probei: până la proba contrară se consideră că faptele constatate în cuprinsul său au avut loc exact cum este descris în aceasta.
- 36 Controlul jurisdicțional în procedura în conformitate cu articolul 166 alineatele (2) și (3) din APK nu vizează condițiile pentru emiterea ordonanței de „sigilare” a unui spațiu comercial în conformitate cu articolul 186 alineatul (1) punctul 1 litera (a) din ZDDS, instanța neefectuând „cercetări” privind faptele care au stat la baza emiterii ordonanței. Potrivit jurisprudenței, instanța nu verifică temeinicia sau netemeinicia probabilă a atacării ordonanței înseși în conformitate cu articolul 146 din APK, deși dispoziția articolului 166 alineatul (2) din APK „[...] corespunde garantării dreptului la calea de atac [...]”. Protecția prevăzută la articolul 166 alineatul (2) din APK poate fi întemeiată numai pe un „prejudiciu grav sau dificil de reparat”, pe care l-ar suferi destinatarul ca urmare a executării provizorii.
- 37 În condițiile articolului 60 alineatul (1) din APK, concret, în cazul „protecției unui interes deosebit al statului” – interesul statului privind impozitarea – nu se controlează din nou nici condițiile pentru emiterea ordonanței privind executarea

provizorie în conformitate cu articolul 188 alineatul (1) din ZDDS. Controlul nu vizează nici neregulile procedurale săvârșite cu ocazia emiterii ordonanței. După expirarea termenului pentru sesizarea instanței cu o acțiune în anularea ordonanței, aceasta se consideră emisă cu respectarea legii.

- 38 Întinderea controlului jurisdicțional, în conformitate cu articolul 60 alineatele (5)-(7) din APK, a ordonanței de executare provizorie potrivit articolului 188 alineatul (1) din ZDDS nu este diferită în esență de cea prevăzută la articolul 166 alineatul (2) din APK. Dacă există diferențe, acestea rezidă în aspecte ulterioare ale controlului jurisdicțional în conformitate cu articolul 60 alineatul (5) din APK, în cadrul căruia instanța poate verifica aprecierea autorității privind întrunirea condițiilor prevăzute la articolul 60 alineatul (1) (emiterea ordonanței de executare provizorie). Dispoziția articolului 188 alineatul (1) din ZDDS nu este însă interpretată și aplicată unitar.
- 39 Într-o parte din cazuri, dispoziția articolului 188 din ZDDS este interpretată ca prezumție a „interesului deosebit al statului” protejat. Într-o ordonanță, Varhoven administrativen sad (Curtea Administrativă Supremă, denumită în continuare „VAS”) a reținut: „[...] Legea, care prevede executarea provizorie, are ca scop protejarea unor interese corespunzătoare deosebite ale statului sau ale publicului ori eliminarea altor consecințe, astfel cum sunt acestea precizate în cuprinsul și domeniul de aplicare al dispoziției generale a articolului 60 din APK, cu alte cuvinte, în cazurile în care executarea provizorie are loc în virtutea legii, legiuitorul a apreciat necesitatea sa” și nu este supusă unui nou control.
- 40 În alte cazuri, instanța a considerat că dispoziția articolului 188 din ZDDS nu prezumă un „interes deosebit al statului”, care să necesite o executare provizorie a unei ordonanțe ca cea în discuție în procedura principală. De exemplu, în ordonanța din 3 octombrie 2019, VAS a statuat că „[...] executarea provizorie [...] nu are loc în virtutea legii, ci este consecința voinței autorității administrative, cu alte cuvinte, legea nu prezumă îndeplinirea condițiilor prevăzute la articolul 60 alineatul (1) din APK numai pentru că a fost săvârșită o contravenție”. Prin urmare „[...] autoritatea trebuie, în orice caz, să motiveze interesul deosebit al statului și producerea unui prejudiciu grav sau dificil de reparat și este obligată să dovedească faptele pe care se întemeiază”.
- 41 Din cauza modului de redactare a articolului 188 alineatul (1) din ZDDS, pentru care a optat legiuitorul și care este considerat, uneori, ca prezumând un interes deosebit al statului cu privire la executarea măsurii aplicate a „sigilării”, și întinderea protecției împotriva ordonanței prevăzute la articolul 60 alineatul (1) din APK se restrânge și este limitată la un „prejudiciu grav sau dificil de reparat” suferit de destinatar, precum și întinderea controlului jurisdicțional în conformitate cu articolul 166 alineatul (2) din APK. Deosebirea dintre procedura prevăzută la articolul 60 alineatul (5) din APK și cea prevăzută la articolul 166 alineatele (2) și (3) din APK constă în consecințele juridice. Anularea ordonanței „restabilește” situația anterioară [articolul 60 alineatul (7) a doua teză], în timp ce suspendarea executării interzice modificarea pe viitor a situației [articolul 166 alineatul (2) din

APK] până la rămânerea definitivă a hotărârii de soluționare a acțiunii împotriva ordonanței. Prin urmare, procedura prevăzută la articolul 60 alineatele (5)-(7) din APK nu oferă o protecție mai efectivă.

- 42 Procedura prevăzută la articolul 166 alineatele (2)-(3) din APK nu se desfășoară în ședință publică pe baza înscrisurilor și nu permite instanței să examineze dacă executarea provizorie a ordonanței nedefinitive are ca scop un interes deosebit al statului, ceea ce ar constitui o măsură împotriva unei executări nejustificate înainte ca instanța să se pronunțe asupra legalității sale. În aceste condiții, nu este exclus să se producă consecințele juridice ale unei ordonanței în conformitate cu articolul 186 alineatul (1) punctul (1) litera (a) din ZDDS, a cărei executare provizorie a fost încuviințată, și ca instanța să anuleze apoi ordonanța ca nelegală. Prin urmare, restrângerea controlului jurisdicțional în conformitate cu articolul 166 alineatul (2) din APK determină îndoieli privind efectivitatea căii de atac împotriva executării provizorii a unui act administrativ nedefinitiv.
- 43 Dreptul la o cale de atac internă efectivă în sensul articolului 47 din cartă, care trebuie interpretat în lumina jurisprudenței Curții EDO cu privire la articolul 6 paragraful 1 din CEDO, impune ca organismul care are sarcina de a controla actul administrativ să asigure un „control suficient” în cadrul procedurii (Hotărârea Curții EDO din 21 iunie 2016, Al-Dulimi și Montana Management Ing. împotriva Elveției, cererea nr. 5809/08, CE:ECHR:2016:0621JUD000580908, punctul 130).
- 44 În observațiile scrise depuse de Comisia Europeană în cauza MV-98, C-97/21 (EU:C:2023:371) se arată că controlul este „suficient” dacă instanța este competentă „[...] să modifice actul emis, în orice privință, în fapt și în drept. Prin urmare, controlul jurisdicțional nu poate fi restrâns la examinarea legalității «procedurale» a actului administrativ”. (punctul 7 din observațiile scrise). Chiar și după ce ordonanța prevăzută la articolul 60 alineatul (1) din APK a rămas definitivă, reclamantul trebuie să aibă posibilitatea „[...] de a realiza o anumită verificare atât a faptelor, cât și a procedurii de constatare a faptelor[”] (Hotărârea CEDO din 20 octombrie 2015, Fazia Ali/Regatul Unit, cererea nr. 40378/10, CE:ECHR:2015:1020JUD004037810, punctele 83 și 84).
- 45 Pentru aceste motive, pentru soluționarea acțiunii formulate de societate la 19 septembrie 2023 în suspendarea executării provizorii a ordonanței din 30 august 2023, încuviințată prin ordonanță definitivă a autorității fiscale, instanța solicită Curții de Justiție a Uniunii Europene să stabilească dacă o procedură precum cea prevăzută de articolul 166 alineatele (2) și (3) din APK, care exclude controlul situației de fapt și limitează controlul jurisdicțional la existența prejudiciului suferit, reprezintă o cale de atac efectivă în lumina articolului 47 din cartă.