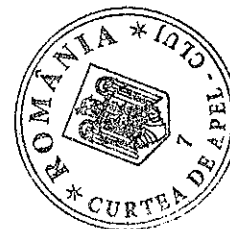


ÎNCHEIERE

Ședința publică de la 19 Octombrie 2017

Instanța constituită din:
PREȘEDINTE
JUDECĂTOR
JUDECĂTOR
GREFIER



Pe rol soluționarea recursurilor declarate de recurenta și recurenții împotriva sentinței civile nr. pronunțată în dosarul nr. al în contradictoriu cu intimații și, având ca obiect contestație act administrativ fiscal

Componența completului de judecată a fost întregită prin participarea doamnei judecător, conform procesului-verbal atașat la dosar în temeiul Hotărârii de Colegiu al Curții de Apel Cluj nr. 67 din data de 13.09.2017.

La apelul nominal făcut în ședința publică se prezintă consilier juridic în reprezentarea intereselor recurenților, lipsă fiind restul părților litigante de la dezbateri.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință care învederează faptul că prezenta cauză a fost repusă pe rol în vederea punerii în discuție a sesizării din oficiu a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României.

La data de 16 octombrie 2017 recurenta a depus la dosarul cauzei note de ședință.

Curtea face precizări că s-a dispus repunerea cauzei pe rol în vederea punerii în discuție a sesizării din oficiu a Înaltei Curți de Casație și Justiție pentru a se emite o Hotărâre Preliminară cu privire la împraturarea dacă prevederile art. 147³ al. 3 din Legea 271/2003 privind Codul Fiscal se pot interpreta în sensul că deși s-a constatat imposibilitatea valorificării unei creanțe fiscale deținute de organul fiscal împotriva debitoarei aflate în insolvență prin procedura reglementată de Legea 85/2014 se poate valorifica în procedura soluționării cererii de rambursare la plată a actului...

Având cuvântul reprezentanta recurenților apreciază necesară sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție pentru a se emite o Hotărâre Preliminară în vederea lămuririi acestei probleme prin raportare la existența acelei hotărâri definitive și irevocabile. De asemenea consideră că ar fi benefică lămurirea aspectului unde se poate înregistra o asemenea sumă dacă nu la decontul 300. Mai arată că s-a afirmat prin hotărârea instanței de fond că din moment ce instrucțiunile TVA prevăd că numai decizia organului fiscal poate să permită înregistrarea nu s-ar putea înregistra în baza acestei hotărâri judecătorești despre care consideră că primează și în baza căreia organul fiscal ar fi avut obligația chiar să emită o astfel de decizie.

Curtea ia act cu privire la cererea de suplimentare a întrebărilor care urmează a fi adresate Înaltei Curți de Casație și Justiție și va ține cont de acest aspect la deliberare.

Curtea, în temeiul art. 394 C. proc. Civ. având în vedere actele existente la dosar declară închise dezbaterile judiciare și poziția procesuală susținută de reprezentanta recurenților și reține cauza în pronunțare raportat la sesizarea din oficiu a Înaltei Curți de Casație și Justiție pentru a se emite o Hotărâre Preliminară.

Curtea, în temeiul art. 394 C. proc. Civ. având în vedere actele existente la dosar declară închise dezbaterile judiciare și poziția procesuală susținută de reprezentanta recurenților și reține

cauza în pronunțare raportat la sesizarea din oficiul a Înaltei Curți de Casație și Justiție pentru a se emite o Hotărâre Preliminară.

CURTEA

Asupra celor puse în discuție din oficiu cu privire la sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție, reține următoarele:

I. Expunerea succintă a litigiului și a faptelor pertinente :

În fapt, reclamanta se află în procedura de faliment în dosarul nr., procedură deschisă prin sentința civilă nr.

Pe de o parte, la data deschiderii procedurii falimentului, societatea avea de plată către bugetul statului TVA în sumă de de lei, reprezentând o parte din TVA-ul colectat aferent vânzării unor bunuri prin contractul de vânzare-cumpărare active nr.

Această creanță a fost solicitată de organul fiscal prin formularea unei cereri de creanță depusă în termen, care a fost admisă, iar creanța de de lei reprezentând TVA a fost înscrisă în Tabelul preliminar al creanțelor.

Prin sentința civilă nr., sentința civilă nr. și decizia civilă nr., s-a anulat contractul de vânzare-cumpărare active nr., lichidatorul punând în executare cele dispuse în sensul că a întocmit factura de stornare a vânzării și a readus în patrimoniul societății bunurile vândute prin contractul de vânzare-cumpărare în valoare de de lei plus TVA de de lei.

Pe de altă parte, în urma unui control fiscal efectuat pentru perioada de dinaintea deschiderii procedurii de faliment și finalizat după deschiderea procedurii de faliment, organul fiscal a emis Decizia de impunere nr. prin care a stabilit obligații suplimentare de plată în sarcina societății debitoare în sumă de, din care TVA de 723.481 de lei și dobânzi și penalități aferente în sumă de de lei, aceste sume fiind înscrise de lichidator în evidența contabilă a societății.

Creditoarea a formulat cerere de repunere în termen pentru înscrierea creanței de de lei în tabelul preliminar al creanțelor, cerere care a fost respinsă de instanță în dosarul nr. prin sentința civilă nr., definitivă și irevocabilă prin decizia civilă nr.

Ulterior, prin decizia civilă nr. pronunțată de în recursul formulat împotriva sentinței civile nr., s-a dispus modificarea tabelului preliminar al creditorilor prin reducerea creanței organului fiscal cu suma de de lei și obligarea lichidatorului judiciar să scoată din evidența contabilă a debitoare sumă de de lei reprezentând creanțe suplimentare constatate în urma inspecției fiscale.

Urmare a acestei hotărâri, lichidatorul a scos din evidența contabilă a debitoare sumă de de lei, din care TVA de de lei și, pe cale de consecință, luând în considerare și efectele anulării contractului de vânzare-cumpărare active nr., în decontul de TVA aferent lunii s-a înscris la rândul 39 suma de de lei reprezentând diferența negativă de TVA și s-a bifat căsuța de rambursare TVA în sumă de de lei (rezultată din de lei minus de lei

Urmare a unei noi inspecții fiscale efectuate de organul fiscal, prin raportul de inspecție fiscală nr. s-a concluzionat că, în ceea ce privește decontul cu sumă negativă de TVA solicitată la rambursare, agentul economic nu are drept de rambursare pentru suma de de lei, reținându-se că decizia de impunere nr. nefiind atacată în procedura contencioasă reprezintă un act administrativ fiscal care continuă să își producă efectele.

Prin Decizia de impunere, la pct. 2.2.1 privind rezultatul soluționării decontului cu sume negative de TVA de rambursare, s-a menționat că se respinge la rambursare cererea privind TVA-ul de de lei.



În dispoziția privind măsurile stabilite de organul de inspecție fiscală s-a dispus corectarea erorilor materiale din Decontul de TVA aferent lunii prin care să se excludă suma de de lei din rândul 39 din decontul de TVA.

Debitorul a contestat în prezenta cauză măsura respingerii cererii de rambursare a TVA-ului de de lei, precum și măsura privind corectarea erorilor materiale din decontul de TVA în sensul excluderii sumei de de lei de la rândul 39 din decontul de TVA.

Prin sentința civilă nr. /, a respins ca nefondată cererea de chemare în judecată formulată de reclamantă și cererea de intervenție accesorie în interesul reclamantei, împotriva acestei sentințe fiind depuse recursuri de către reclamantă și interveniente, recursuri ce fac obiectul judecății instanței de recurs.

II. Problema de drept asupra căreia se solicită pronunțării unei hotărâri prealabile :

„Prevederile art. 147 ind. 3 din Codul fiscal se pot interpreta în sensul că, deși s-a constatat, prin hotărâre definitivă, că o creanță fiscală nu poate fi valorificată în procedura insolvenței reglementată de Legea 85/2006, ca urmare a depunerii tardive a acesteia, aceeași creanță poate fi valorificată de organul fiscal în procedura soluționării cererii de rambursare a TVA formulată de debitorul aflată în procedura insolvenței ?”

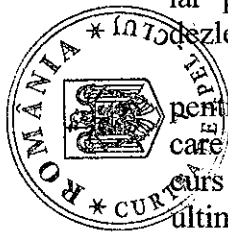
III. Analiza admisibilității sesizării :

Asupra admisibilității sesizării, potrivit dispozițiilor art. 519 din Codul de procedură civilă, dacă, în cursul judecății, un complet de judecată al Înaltei Curți de Casație și Justiție, al curții de apel sau al tribunalului, investit cu soluționarea cauzei în ultimă instanță, constatând că o chestiune de drept, de a cărei lămurire depinde soluționarea pe fond a cauzei respective, este nouă și asupra acesteia Înalta Curte de Casație și Justiție nu a statuat și nici nu face obiectul unui recurs în interesul legii în curs de soluționare, va putea solicita Înaltei Curți de Casație și Justiție să pronunțe o hotărâre prin care să se dea rezolvare de principiu chestiunii de drept cu care a fost sesizată.

Conform art. 520 alin. 1 și 2 din același normativ, sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție se face de către completul de judecată după dezbateri contradictorii, dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 519, prin încheiere care nu este supusă niciunei căi de atac, iar dacă prin încheiere se dispune sesizarea, aceasta va cuprinde motivele care susțin admisibilitatea sesizării potrivit dispozițiilor art. 519, punctul de vedere al completului de judecată și al părților, iar prin încheiere cauza va fi suspendată până la pronunțarea hotărârii prealabile pentru dezlegarea chestiunii de drept.

Din cuprinsul prevederilor legale enunțate anterior se desprind condițiile de admisibilitate pentru declanșarea procedurii de sesizare în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile, condiții care trebuie să fie întrunite în mod cumulativ, după cum urmează: existența unei cauze aflate în curs de judecată; instanța care sesizează Înalta Curte de Casație și Justiție să judece cauza în ultimă instanță; cauza care face obiectul judecății să se afle în competența legală a unui complet de judecată al Înaltei Curți de Casație și Justiție, al curții de apel sau al tribunalului investit să soluționeze cauza în ultimă instanță; soluționarea pe fond a cauzei în curs de judecată să depindă de chestiunea de drept a cărei lămurire se cere; chestiunea de drept a cărei lămurire se cere să fie nouă; chestiunea de drept nu a făcut obiectul statuării Înaltei Curți de Casație și Justiție și nici obiectul unui recurs în interesul legii în curs de soluționare.

Procedând la analiza asupra admisibilității sesizării, se constată că primele trei condiții sunt îndeplinite, întrucât Curtea de Apel Cluj este legal investită cu soluționarea unei cereri de recurs, într-un litigiu având natura juridică a contenciosului administrativ-fiscal, ceea ce conferă competență exclusivă, în primă instanță, tribunalului, conform art. 10 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, iar hotărârile pronunțate de tribunal sunt supuse numai recursului conform art. 20 din Legea nr. 554/2004, sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție realizându-se de un complet din cadrul Curții de Apel Cluj, investit cu soluționarea cauzei în ultimă instanță



potrivit dispozițiilor art. 20 din Legea nr. 554/2004 și art. 96 pct. 3 din Codul de procedură civilă.

Condiția de admisibilitate referitoare la caracterul esențial al chestiunii de drept de a cărei lămurire depinde soluționarea pe fond a cauzei pendinte în care se ridică este îndeplinită, deoarece, față de obiectul cauzei, de interpretarea raportului dintre dispozițiile art. 147 ind. 3 din Codul fiscal și cele ale Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței depinde soluționarea pe fond a cauzei, respectiv să se stabilească dacă, în măsura în care s-a constatat că o creanță fiscală nu poate fi valorificată în procedura insolvenței ca urmare a depunerii tardive a acesteia, aceeași creanță poate fi avută în vedere de organul fiscal în procedura soluționării cererii de rambursare a TVA formulată de debitorul aflată în procedura insolvenței, statuare în raport cu care se poate aprecia asupra nelegalității din această perspectivă a actelor administrative contestate în cauză.

Problema de drept enunțată este nouă, întrucât, urmare a cercetărilor din oficiu efectuate în acest sens, nu a fost identificată practică judiciară consistentă în materie care să conducă la concluzia că această chestiune a fost dezlegată jurisprudential.

Curtea apreciază că este îndeplinită condiția noutății în sensul celor reținute de Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr.1 din 17 februarie 2014, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.260 din 9 aprilie 2014, asupra acestei probleme de drept nefiind identificată, urmare a verificărilor efectuate din oficiu asupra acestui aspect, jurisprudență care să prezinte caracterul unei practici judiciare conturate și constante, astfel încât mecanismul cu funcție de prevenție al hotărârii prealabile să fie înlăturat.

De asemenea, problema de drept nu face obiectul unui recurs în interesul legii în curs de soluționare, conform evidențelor, consultate la data sesizării în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile.

IV. Punctul de vedere al părților cu privire la dezlegarea problemei de drept :

În ceea ce privește punctul de vedere exprimat de către părți, acesta reiese din cererea de recurs și întâmpinarea depuse în cauză.

Astfel, recurenta reclamantă și intervenientele au apreciat, în esență, că o astfel de creanță, chiar și în situația în care Decizia de impunere nr./..... nu a fost desființată, fiind respinsă acțiunea în contencios administrativ ce a avut ca obiect contestarea acesteia, nu mai poate fi valorificată de creditorul fiscal, întrucât singurul tratament special de care beneficiază creanțele bugetare este cel prevăzut de art. 66 din Legea nr. 85/2006.

Intimata pârâtă a arătat că, dimpotrivă, în ceea ce privește această creanță nu prezintă relevanță cele statuate în procedura insolvenței, întrucât prezentul litigiu se soluționează cu luarea în considerare a procedurii stabilite prin Legea nr. 554/2004, neprezentând relevanță în speță dispozițiile Legii nr. 85/2006, ambele fiind legi speciale.

V. Punctul de vedere motivat al completului de judecată :

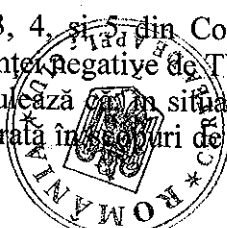
1. Norma de drept a cărei interpretare se solicită și dispoziții relevante în speță:

Completul de judecată apreciază că trebuie să ia în considerare, pe de o parte, dispozițiile art. 1 alin. 3 și art. 147 ind. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar, pe de altă parte, prevederile art. 64 alin. 1 și art. 76 din Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței.

Astfel, pe de o parte, potrivit art. 1 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data emiterii Raportului de inspecție fiscală nr./..... și Deciziei de impunere/....., în materie fiscală, *dispozițiile acestui cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.*

Art. 147 ind. 3 alin. 1, 3, 4, și 5 din Codul fiscal, aplicabil în speță, reglementează procedura de determinare a diferenței negative de TVA.

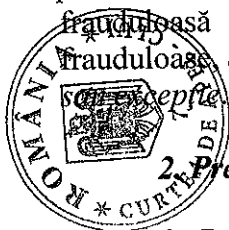
Astfel, textele arătate stipulează că în situația în care taxa aferentă achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, care este deductibilă



Într-o perioadă fiscală, este mai mare decât taxa colectată pentru operațiuni taxabile, rezultă un excedent în perioada de raportare, denumit în continuare suma negativă a taxei. Suma negativă a taxei, cumulată, se determină prin adăugarea la suma negativă a taxei, rezultată în perioada fiscală de raportare, a soldului sumei negative a taxei, reportat din decontul perioadei fiscale precedente, dacă nu s-a solicitat a fi rambursat, și a diferențelor negative de TVA stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului. Taxa de plată cumulată se determină în perioada fiscală de raportare prin adăugarea la taxa de plată din perioada fiscală de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat, până la data depunerii decontului de taxă prevăzut la art. 156 ind. 2, din soldul taxei de plată al perioadei fiscale anterioare, și a sumelor neachitate la bugetul de stat până la data depunerii decontului din diferențele de TVA de plată stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizii comunicate până la data depunerii decontului. Prin decontul de taxă prevăzut la art. 156 ind. 2, persoanele impozabile trebuie să determine diferențele dintre sumele prevăzute la alin. (3) și (4), care reprezintă regularizările de taxă, și stabilirea soldului taxei de plată sau a soldului sumei negative a taxei. Dacă taxa de plată cumulată este mai mare decât suma negativă a taxei cumulată, rezultă un sold de taxă de plată în perioada fiscală de raportare. Dacă suma negativă a taxei cumulată este mai mare decât taxa de plată cumulată, rezultă un sold al sumei negative a taxei în perioada fiscală de raportare.

Pe de altă parte însă, potrivit art. 36 din Legea nr. 85/2006, de la data deschiderii procedurii se suspendă de drept toate acțiunile judiciare, extrajudiciare sau măsurile de executare silită pentru realizarea creanțelor asupra debitorului sau bunurilor sale, cu excepția acțiunilor exercitate în cadrul unui proces penal, iar conform art. 64 alin. 1 din același act normativ, cu excepția salariaților ale căror creanțe vor fi înregistrate de administratorul judiciar conform evidentelor contabile, *toți ceilalți creditori, ale căror creanțe sunt anterioare datei de deschidere a procedurii, vor depune cererea de admitere a creanțelor în termenul fixat în sentința de deschidere a procedurii*; cererile de creanțe vor fi înregistrate într-un registru, care se va păstra la grefa tribunalului.

În conformitate cu art. 76, cu excepția cazului în care notificarea deschiderii procedurii s-a făcut cu încălcarea dispozițiilor art. 7, *titularul de creanțe anterioare deschiderii procedurii, care nu depune cererea de admitere a creanțelor până la expirarea termenului prevăzut la art. 62 alin. 1 lit. b, va fi decăzut, cât privește creanțele respective, din dreptul de a fi înscris în tabelul creditorilor și nu va dobândi calitatea de creditor îndreptățit să participe la procedură. El nu va avea dreptul de a-și realiza creanțele împotriva debitorului sau a membrilor ori asociațiilor cu răspundere nelimitată ai persoanei juridice debitoare ulterior închiderii procedurii, sub rezerva că debitorul să nu fi fost condamnat pentru bancruta simplă sau frauduloasă ori să nu i se fi stabilit răspunderea pentru efectuarea de plăți ori transferuri frauduloase* decăderea va putea fi invocată oricând, de orice parte interesată, pe cale de acțiune



2. Prezentarea jurisprudenței proprii instanței: Nu s-au identificat soluții.

3. Prezentarea jurisprudenței naționale/a altor state/comunitară/a drepturilor omului apreciate a fi relevantă pentru dezlegarea problemei de drept supuse analizei: Nu s-au identificat soluții.

4. Punctul de vedere al completului de judecată asupra chestiunii de drept sesizate:

Punctul de vedere al completului de judecată nu este unul unitar, fiind împărțit între cele două opinii exprimate de către părțile litigante.

Astfel, pe de o parte, interpretând dispoziții legale citate din Codul fiscal, se constată că, din punct de vedere al raportului de drept fiscal, aceste dispoziții au prioritate în raport de orice alte prevederi din alte acte normative, astfel că organul fiscal, întemeindu-se pe aceste prevederi, ar fi îndreptățit ca, în analiza unui decont în care a fost menționată o diferență negativă de TVA, să ia în considerare propria creanță împotriva solicitantului, creanță care rezultă din acte

administrative care nu au fost anulate, dar care nu a fost valorificată în procedura insolvenței, nefiind înscrisă în tabelul de creanțe ca urmare a formulării tardive a declarației de creanță.

Pe de altă parte, se constată că deschiderea procedurii insolvenței/intrarea în faliment marchează începutul unei perioade fiscale speciale, o societate odată intrată în insolvență având dreptul să achite datoriile sale anterioare doar în anumite condiții, cu respectarea ordinii și a procedurilor prevăzute de lege. Recuperarea creanțelor față de o societate în insolvență este guvernată de dispozițiile legii speciale, care reglementează o procedură colectivă, concursuală ce are în vedere recuperarea creanțelor tuturor creditorilor, inclusiv recuperarea creanțelor fiscale.

În acest scop, legiuitorul instituie în sarcina titularului unei creanțe anterioare deschiderii procedurii obligația depunerii în termenul legal a declarației de creanță, neîndeplinirea acestei obligații producând efecte asupra însăși realizarea acestei creanțe, în sensul că acest creditor nu va mai avea dreptul de a-și realiza creanța împotriva debitorului sau a membrilor ori asociațiilor cu răspundere nelimitată ai persoanei juridice debitoare ulterior închiderii procedurii.

Atât legea insolvenței, cât și codul fiscal conțin dispoziții speciale, fiecare având propriul domeniu de reglementare, însă, în condițiile în care la procedura colectivă și concursuală prevăzută de aceasta participă toți creditorii, inclusiv creditorii bugetari, aceștia trebuie să se supună prevederilor legii insolvenței.

Ca atare, se poate aprecia că în cursul acestei proceduri speciale nu mai pot fi aplicate în ceea ce privește activitatea societății debitoare dispoziții contrare dintr-o altă lege, chiar dacă aceasta reglementează o procedură de stabilire a creanțelor fiscale, așa cum este Codul fiscal. Concursul dintre legea specială și legea generală se rezolvă în favoarea primei, conform principiului specialia generalibus derogant. În acest caz, Codul fiscal reglementează procedura generală de stabilire a creanțelor fiscale, iar legea procedurii insolvenței reglementează procedura specială de recuperare a creanțelor față de o societate în insolvență.

Prin urmare, raportat la modalitatea de stingere a creanțelor față de o societate aflată în insolvență se poate aprecia că se aplică cu prioritate dispozițiile Legii nr. 85/2006, organul fiscal neputând să își mai valorifice propria creanță neînscrisă în procedura colectivă prin respingerea cererii de rambursare TVA pentru acest motiv.

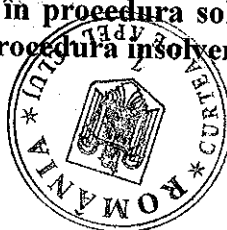
Ca atare, în raport de cele mai sus arătate, apreciind că se impune ca Înalta Curte de Casație și Justiție să dea o rezolvare de principiu acestei chestiuni de drept de care depinde soluționarea în fond a prezentei cauze, se va constata admisibilă sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile cu privire la chestiunea de drept supusă analizei și se va dispune suspendarea judecării conform prevederilor art. 520 alin. 2 Cod procedură civilă.

În ceea ce privește solicitarea recurenților de a se suplimenta întrebarea formulată cu lămurirea aspectului unde se poate înregistra o sumă derivând din pronunțarea unei hotărâri judecătorești în procedura insolvenței, dacă nu în decontul 300, curtea apreciază că un astfel de aspect tehnic al modalității de completare al declarațiilor fiscale nu se impune a fi supus analizei Înaltei Curți de Casație și Justiție în procedura pronunțării unei hotărâri prealabile, fiind suficientă în cauză dezlegarea care se va da întrebării formulate.

DISPUNE

Constată admisibilă sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile cu privire la următoarea chestiune de drept:

„Prevederile art. 147 ind. 3 din Codul fiscal se pot interpreta în sensul că, deși s-a constatat, prin hotărâre definitivă, că o creanță fiscală nu poate fi valorificată în procedura insolvenței reglementată de Legea 85/2006, ca urmare a depunerii tardive a acesteia, aceeași creanță poate fi valorificată de organul fiscal în procedura soluționării cererii de rambursare a TVA formulată de debitorul aflată în procedura insolvenței ?”



Dispune înaintarea prezentei încheieri, la care se atașează următoarele înscrisuri: copie cerere de chemare în judecată, copie întâmpinare depusă la fond, sentința nr. / a , copie cerere de recurs, copie întâmpinare depusă în recurs.

Dispune suspendarea judecării conform prevederilor art. 520 alin. 2 Cod procedură civilă.
Fără cale de atac.

Pronunțată în ședința publică de la 19 Octombrie 2017.

PREȘEDINTE,

JUDECĂTOR,

JUDECĂTOR,

GREFIER

...../2 ex./.....

