

ÎNCHEIERE

Ședința publică de la 07 Decembrie 2017

Instanța constituită din:
PREȘEDINTE
Judecător
Judecător
Grefier

Pe rol soluționarea cererii de recurs formulată de reclamanta împotriva sentinței civile nr. din data de pronunțată în dosarul nr. al Tribunalului în contradictoriu cu pârâta, având ca obiect contestație act administrativ fiscal Decizia de soluționare a contestației, împotriva Deciziei de impunere

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. din data de

La apelul nominal făcut în ședință publică se prezintă pentru recurenta, reprezentant convențional,, cu împuternicire avocațială depusă la fila din dosar, lipsind intimata

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință care învederează faptul că prezenta cauză se află la al doilea termen de judecată, stadiul procesual recurs.

A fost comunicată cererea de sesizare către intimata care nu a formulat poziție procesuală în acest sens.

Curtea, pune în discuția părții prezente, competența materială, generală și teritorială a acestei instanțe în soluționarea pricinii. Având cuvântul reprezentantul recurenteii apreciază că instanța este competentă să soluționeze cauza.

Curtea în temeiul art. 131 Cod pr. civ., raportat la dispozițiile art. 96 al. 1 pct. 3 Cod pr. civ și ale art. 20 din Legea nr. 554/2004, constată că este competentă general, material și teritorial să soluționeze pricina.

Instanța face precizări că mai există o sesizare a cu privire la aceeași problemă de drept, respectiv de a se vedea în ce măsură procedura insolvenței afectează emiterea unei decizii de impunere.

Apărătorul recurenteii arată că a auzit că există o astfel de sesizare, cu toate acestea solicită să se dispună sesizarea și în acest dosar deoarece se va conexează cu sesizarea precedentă și astfel partea pe care o reprezintă va putea formula apărări proprii. În măsura în care rămâne doar prima sesizare, partea pe care o reprezintă nu ar putea formula apărări în fața deoarece nu ar fi parte în dosar. Apreciază că ar fi util ca recurenta să aducă anumite argumente în fața instanței cu ocazia soluționării hotărârii prealabile. Având în vedere că sunt îndeplinite toate celelalte condiții pentru sesizarea consideră că ar fi util să se dispună suspendarea cauzei și sesizarea

Curtea face precizarea că în dosarul nr., dosar în cadrul căreia a fost formulată și admisă o cerere de sesizare a societatea recurentă a intrat în insolvență după care organul fiscal a procedat la regularizarea sumei respective. Astfel, creanța pe care nu și-a valorificat-o în procedura de insolvență a fost valorificată ulterior.

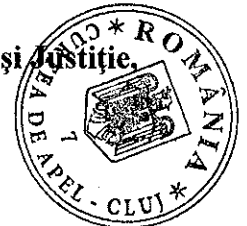
Avocatul recurenteii arată că în speța de față societatea a reușit să iasă din insolvență. Creanța ce face obiectul cauzei este din, societatea a intrat în insolvență în și a ieșit cu succes din insolvență în intervalul Ulterior, a avut loc o inspecție fiscală pe ultimii cinci ani iar organul fiscal a încercat să valorifice creanțe despre care

susține că s-au născut în perioada aprilie-mai 2012. Problema este că nu s-a putut identifica practică judiciară cu privire la această chestiune de drept. Susține că scopul unei Hotărâri Prealabile este acela de a preîntâmpina o practică judiciară divergentă. Astfel arată că nu a găsit hotărâri judecătorești care să antameze subiectul creanțelor fiscal ci doar hotărâri care tratează în mod generic procedura insolvenței, respectiv creanțele născute anterior procedurii insolvenței nu mai pot fi valorificate dacă nu au fost incluse în procedură. Organul fiscal susține că specificul acestui dosar este dat de creanțele fiscale cărora nu li s-ar aplica articolul 76 din Legea Insolvenței.

Curtea, având în vedere actele existente la dosar și poziția procesuală susținută de apărătorul recurente reține cauza în pronunțare cu privire la cererea de sesizare a în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile.

CURTEA

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



I. Expunerea succintă a litigiului și a faptelor pertinente :

În fapt, potrivit Încheierii civile nr. pronunțate de în Dosarul nr., judecătorul sindic a dispus deschiderea procedurii generale de insolvență împotriva debitoarei, termenul limită fixat de către judecătorul sindic pentru declararea creanțelor în procedura insolvenței fiind data de, în acest interval de timp autoritatea fiscală nedeclarând nicio creanță suplimentară care să fie înscrisă în tabelul de creanțe.

La data deprocedura de insolvență s-a închis, având în vedere că societatea reclamantă și-a îndeplinit toate obligațiile stabilite prin planul de reorganizare.

În urma controlului efectuat de inspectorii fiscali din cadrulasupra documentelor financiar-contabile puse la dispoziție de reclamantă, s-a stabilit suplimentar o bază impozabilă de de lei aferentă perioadei

Prin Decizia de impunere nr.s-au stabilit în sarcina reclamantei mai multe obligații fiscale de plată reprezentând impozit pe profit suplimentar aferent perioadei fiscale supuse controlului, această decizie fiind comunicată societății reclamante la data de

Împotriva deciziei sus-menționate reclamanta a formulat contestație administrativ-fiscală, înregistrată la data desub nr., prin care a solicitat anularea în parte a deciziei de impunere în sensul de a fi înlăturat impozitul pe profit aferent sumei dede lei.

În motivarea contestației s-a arătat că suma dede lei este aferentă perioadei anterioare deschiderii procedurii insolvenței și, prin urmare, era necesar ca pârâta să se înscrie la masa credală, baza impozabilă stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală privind luna, creanța arătată fiind născută anterior deschiderii procedurii insolvenței, nefiind vorba despre creanțe curente.

Prin Decizia nr.emisă de a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de, împotriva acesteia și a Deciziei de impunerenr.societatea formulând acțiunea ce face obiectul prezentului dosar.

Prin sentința civilă nr., Tribunalul a respins ca nefondată cererea de chemare în judecată formulată de, împotriva acestei sentințe fiind formulat recurs de către reclamantă, recurs ce fac obiectul judecării instanței de recurs.

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

„Prevederile art. 76 din Legea nr. 85/2006 se pot interpreta în sensul că, în măsura în care o creanță fiscală nu a fost valorificată în procedura insolvenței din cauza omisiunii organului fiscal în a depune o declarație de creanță, printre efectele decăderii acestui creditor

din dreptul de a-și realiza creanța se regăsesc și acelea că acesta nu va mai putea uza de mijloacele specifice de stabilire, impunere și recuperare reglementate de Codul fiscal și Codul de procedură fiscală, respectiv nu va mai putea emite o decizie de impunere care să cuprindă creanța împotriva debitorului său anterioară deschiderii procedurii ?”

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. 1 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind 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, printre efectele decăderii acestui creditor din dreptul de a-și realiza creanța se regăsesc și acelea că acesta nu va mai putea uza de mijloacele specifice de stabilire, impunere și recuperare reglementate de Codul de procedură fiscală, respectiv nu va mai putea emite o decizie de impunere care să cuprindă creanța împotriva debitorului său anterioară deschiderii procedurii.

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 jurisprudențial.

Curtea apreciază că este îndeplinită condiția nouității în sensul celor reținute de Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr. din, publicată în Monitorul Oficial

al României, Partea I, nr. din, 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 Înaltei Curți de Casație și Justiție, 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, întâmpinarea și cererea de sesizare depuse în cauză.

Astfel, recurenta reclamantă a apreciat, în esență, că obiectul prezentului dosar este în strânsă legătură cu întinderea și efectele art. 76 din Legea nr. 85/2006, întrucât creanța fiscală este aferentă unei perioade anterioare celei de deschidere a procedurii de insolvență și că, în perioada de insolvență a societății (anii 2012-2016), autoritatea fiscală a manifestat o stare de pasivitate, deși avea cunoștință de procedura de insolvență, astfel că aceasta este decăzută din dreptul de a mai întreprinde măsuri de revendicare a creanței în perioada de după închiderea procedurii de insolvență.

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. Indiferent de perioada supusă inspecției fiscale, sumele care au fost stabilite prin acte administrativ-fiscale trebuie supuse controlului legii 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 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 Raportul 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. 19 alin. 1, art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. f din Codul fiscal, aplicabil în speță, reglementează procedura de determinare a profitului impozabil.

Astfel, textele arătate stipulează că, profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, la stabilirea profitului impozabil luându-se în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Totodată, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, fiind deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor.

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 evidențelor



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 sau excepție.

2. Prezentarea jurisprudenței proprii instanțe: Nu s-au identificat soluții în materia contenciosului administrativ, fiind pronunțate soluții în litigii derulate în materia insolvenței.

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.

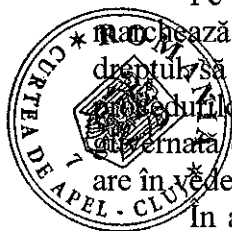
Astfel, pe de o parte, interpretând dispoziții legale citate din Codul fiscal, se constată că, din punct de vedere al raportului de drept fiscal, aceste dispoziții au prioritate în raport de orice alte prevederi din alte acte normative, astfel că organul fiscal, întemeindu-se pe aceste prevederi, ar fi îndreptățit ca, în urma inspecție fiscale efectuate în acest scop, să ia în considerare propria creanță împotriva debitorului, creanță care rezultă din acte administrative care nu au fost anulate, chiar dacă această creanță 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 însași 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 emiterea ulterioară a unei decizii de impunere în acest sens.

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.

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. 76 din Legea nr. 85/2006 se pot interpreta în sensul că, în măsura în care o creanță fiscală nu a fost valorificată în procedura insolvenței din cauza omisiunii organului fiscal în a depune o declarație de creanță, printre efectele decăderii acestui creditor din dreptul de a-și realiza creanța se regăsesc și acelea că acesta nu va mai putea uza de mijloacele specifice de stabilire, impunere și recuperare reglementate de Codul fiscal și Codul de procedură fiscală, respectiv nu va mai putea emite o decizie de impunere care să cuprindă creanța împotriva debitorului său anterioară deschiderii procedurii ?”

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, copie cerere de sesizare.

Dispune suspendarea judecării conform prevederilor art. 520 alin. 2 Cod procedură civilă.

Fără cale de atac.

Pronunțată în ședință publică din data de 07 Decembrie 2017.

PREȘEDINTE
RADU-RAREȘ DUȘA

JUDECĂTORI
ANCA MIHAELA ION RAMONA-CORINA VASILE

GREFIER
IULIU TRAIAN CRIȘAN

Red.AMI/SMD
4 ex./05.02.2018

