

ROMÂNIA

CURTEA DE APEL ALBA IULIA
SECTIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV SI FISCAL

DECIZIE Nr. 136/2019

Ședința publică de la 06 Februarie 2019

Completul compus din:

PREȘEDINTE

Judecător

Judecător

Grefier

Pe rol se află pronunțarea asupra recursului declarat de către recurenta-reclamantă SC SRL, prin lichidator judiciar SPRL, împotriva Sentinței nr. 749/CA/2018, pronunțată de Tribunalul HUNEDOARA – Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, pronunțată în dosar nr. 4168/97/2016*, având ca obiect anulare act administrativ.

Mersul dezbaterilor a fost consemnat în încheierea de amânare inițială a pronunțării din data de 30.01.2019, care face parte integrantă din prezenta hotărâre, prin care, din lipsă de timp pentru deliberare, s-a amânat pronunțarea la data de 06.02.2019.

CURTEA DE APEL
Asupra recursului de față

Deliberând asupra cauzei civile de față constată următoarele:

Prin Sentința nr. 749/CA/2018, pronunțată de Tribunalul Hunedoara – Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, s-a respins acțiunea în contencios administrativ formulată și precizată de reclamanta SC SRL - în insolvență, în contradictoriu cu pârâții Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara.

Prin recursul declarat de către reclamanta SC SRL, prin lichidator judiciar SPRL, s-a solicitat admiterea recursului, modificarea sentinței atacate, în sensul admiterii acțiunii în contencios administrativ.

În motivarea recursului s-a arătat că prin sentința atacată, prima instanță a respins acțiunea, invocând în motivarea soluției sale dispozițiile art. 167 alin. 11 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căreia, *pentru debitorii care se află sub influența legislației privind insolvența și care depun un decont cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare după data deschiderii procedurii insolvenței, suma aprobată la rambursare se compensează cu obligațiile fiscale născute după data deschiderii procedurii.*

Cu alte cuvinte, chiar textul de lege pe care se întemeiază sentința atacată face referire exclusiv la obligațiile fiscale născute ulterior deschiderii procedurii.

În speța de față, prin deciziile emise de intimată, s-a dispus compensarea sumelor negative de TVA cu obligații anterioare deschiderii procedurii insolvenței, ceea ce nu este permis de lege.

În mod expres, prin art. 102 alin. 1 din Legea insolvenței 85/2014, s-a stabilit foarte explicit că sunt creanțe anterioare deschiderii procedurii și creanțele bugetare constatate printr-un raport de inspecție fiscală întocmit ulterior deschiderii procedurii, dar care are ca obiect activitatea anterioară a debitorului.

Prin urmare, nu există nici un dubiu privind faptul că obligațiile stabilite în sarcina debitoarei SRL în urma inspecției fiscale reprezintă creanțe anterioare deschiderii procedurii insolvenței.

Or, dat fiind caracterul concursual al procedurii de faliment, stingerea creanțelor anterioare deschiderii procedurii nu se poate realiza decât de către lichidatorul judiciar și doar cu respectarea strictă a dispozițiilor exprese ale legii insolvenței privitoare la ordinea de prioritate.

Pârâta Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, în nume propriu și în numele și pentru Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, a formulat întâmpinare împotriva recursului declarat, solicitând respingerea acestuia ca nefondat.

Instanța a reținut în mod legal faptul că, reclamanta SC SRL Petroșan a fost supusă acțiunii de inspecție fiscală parțială ca urmare a înregistrării de către SC S.R.L. prin lichidator judiciar SPRL a Decontului privind TV4 aferent lunii 12-2015 cu soldul sumei negative a taxei cu opțiune de rambursare, prin care societatea a solicitat rambursarea sumei de 1.200.000 lei reprezentând soldul sumei negative de TVA la data de 31-03-2015.

De asemenea instanța de fond în mod corect a reținut faptul că organele de inspecție fiscală au verificat pentru perioada 01-01-2015 - 31-03-2015 modul de determinare a bazei de impozitare pentru TVA dedusă și colectată, în urma căreia au constatat faptul că reclamanta și-a diminuat baza impozabilă a TVA cu suma totală de 1.200.000 lei, stabilindu-se TV4 suplimentară în sumă de 1.200.000 lei, majorări de întârziere în sumă de 1.200.000 lei și penalități de întârziere în sumă de 1.200.000 lei, calculate până la data de 31-03-2015 (data intrării în insolvență a debitoarei).

Instanța de fond de a mai reținut că în urma efectuării inspecției fiscale organele de inspecție fiscală au constatat abateri de la legislația fiscală referitoare la TVA, în sensul că în mod eronat petenta fie și-a exercitat dreptul de deducere, ca în cazul deducerii taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopu activității economice, situație în care legea limitează dreptul de deducere la 50% din valoarea totală a taxei, fie a diminuat baza de impozitare în cazul colectării TVA.

Ca urmare, baza de impunere a fost corectată de către organele de inspecție fiscală, pe fiecare an în parte aprobând reclamantei la rambursare suma de 1.200.000 lei din cea solicitată, diferența de 1.200.000 lei fiind respinsă la rambursare.

Arată faptul că prin decontul privind TVA întocmit pentru luna 12-2015 societatea a solicitat rambursarea sumei de 1.200.000 lei reprezentând soldul sumei negative de TVA la data de 31-03-2015.

În urma solicitării, în conformitate cu dispozițiile legale, SC SRL Petroșani a fost supusă acțiunii de inspecție fiscală parțială în baza decontului privind TVA aferent lunii 12-2015 cu soldul sumei negative a taxei cu opțiune de rambursare, nr. 12345/03.04.2015, înregistrat la AJFP Hd sub nr. 12345/05.05.2015 și la AIF sub nr. 12345/05.05.2015. Perioada supusă inspecției fiscale a fost 01-01-2015 - 31-03-2015 fiind verificat modul de determinare a bazei de impozitare pentru TVA dedusă și colectată.

În timpul acțiunii de inspecție fiscală parțială desfășurată la SC SRL Petroșani, s-a constatat diminuarea de către contribuabil a bazei impozabile a taxei pe valoarea adăugată cu suma totală de 1.200.000 lei, stabilindu-se TVA suplimentară în sumă de 1.200.000 lei, majorări de întârziere în sumă de 1.200.000 lei și penalități de întârziere în suma de 1.200.000 lei calculate până la data intrării în insolvență, 20-04-2012, fiind emisă Decizia de impunere F-HD 12345/23.09.2015.

Arătăm că în ceea ce privește suma de 1.200.000 lei respinsă la rambursare, această sumă s-a stabilit ca urmare a nerespectării de către reclamanta recurentă a prevederilor legale referitoare la modul de constituire a bazei de impozitare a TVA, precum și exercitarea

dreptului de deducere a TVA, pe întreaga perioadă supusă controlului, și nu strict aferent unei operațiuni din procedura privind lichidarea averii societății ! S.R.L. prin înstrăinarea activelor acestei societăți, cum eronat susține reclamanta recurentă.

În ceea ce privește deciziile de compensare, instanța de fond în mod temeinic și legal a constatat că acestea au fost întocmite cu respectarea dispozițiilor legale ale art. 167 alin. 11 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, având în vedere că la data întocmirii aceste dispoziții legale erau în vigoare iar potrivit acestor dispoziții " Pentru debitorii care se află sub incidența legislației privind insolvența ei care depun un decont cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare după data deschiderii procedurii insolvenței, suma aprobată la rambursare se compensează în condițiile prezentului articol cu obligațiile fiscale născute după data deschiderii procedurii insolvenței. " De asemenea arătăm că în ceea ce privește Decizia de compensare a obligațiilor fiscale nr.

10.11.2015, nu s-a făcut dovada faptului că s-a îndeplinit procedura prealabilă prevăzută la art. 7 din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, cu completările și modificările ulterioare. În acest sens invocăm și prevederile art. 109 alin. 2 din Codul de procedură civilă care arată că "în cazurile anume prevăzute de lege, sesizarea instanței competente se poate face numai după îndeplinirea unei proceduri prealabile. în condițiile stabilite de acea lege. Dovada îndeplinirii procedurii prealabile se va anexa la cererea de chemare în judecată. "

Mai mult decât atât, în conținutul deciziei există prevăzută posibilitatea de contestare la organul emitent în termen de 30 de zile de la comunicare, precum și temeiul legal, astfel că reclamantul a cunoscut cel puțin din momentul comunicării deciziei, dreptul său de a contesta decizia termenul în care putea exercita acest drept precum și organul competent în soluționarea eventualei sale contestații.

Legea nr. 554/2004, stabilește prin dispozițiile art.7, alin. 1 caracterul obligatoriu al procedurii prealabile. Așadar, înainte de a se adresa instanței de contencios administrativ competente, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său sau într-un interes legitim, printr-un act administrativ unilateral, trebuie să solicite autorității publice emitente, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia. Plângerea se poate adresa în egală măsură organului ierarhic superior, dacă acesta există. Este evident ca reclamanta nu a atacat aceasta decizie.

De asemenea arătăm faptul că Decizia de compensare a obligațiilor fiscale nr. 13.04.2016) a fost întocmită în conformitate cu dispozițiile art. 167 alin. 11 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Analizând recursul declarat prin prisma motivelor invocate și a dispozițiilor legale incidente:

Referitor la motivul de recurs prevăzut de art. 488 al. 1 pct. 8 Cod pr. civ. invocat de către recurenta-reclamantă, Curtea constată că este fondat.

În primul rând, Curtea reține că procedura de insolvență față de recurentă s-a deschis prin Încheierea nr. 625/F/CC/2012, pronunțată de Tribunalul Hunedoara, la data de 20.04.2012, în dosarul nr. 2975/97/2012. Așadar, în raport de data de 20.04.2012, creanțele împotriva debitoarei se clasifică în creanțe născute înainte de data deschiderii procedurii și creanțe născute după data deschiderii procedurii insolvenței.

Prin Decizia de impunere nr. 23.09.2015, s-au stabilit următoarele obligații bugetare suplimentare: suma de 20.000 lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar pentru operațiuni din anul 2011 și până în luna aprilie 2012; suma de 10.000 lei, majorări de întârziere calculate pe perioada 2011-2012; suma de 10.000 lei, penalități de întârziere calculate pe perioada 2011-2012.

Așadar, Curtea reține că sumele menționate mai sus sunt în mod ostensibil creanțe născute înainte de data deschiderii procedurii insolvenței față de recurentă, fiind fără relevanță sub aceste aspect data constatării lor sau data emiterii deciziei de impunere. Faptul că decizia prin care s-au stabilit aceste creanțe fiscale a fost emisă ulterior deschiderii

procedurii nu schimbă caracterul de creanță anterioară a debitului constatat în urma controlului fiscal.

Prin urmare, în mod eronat prima instanță a apreciat că aceste creanțe sunt născute după data deschiderii procedurii insolvenței față de debitoare.

Curtea constată că, potrivit art. 64 alin. 1 din Legea nr. 85/2006, pentru creanțele născute anterior deschiderii procedurii, creditorii sunt obligați să formuleze cereri de înscriere la masa credală în termenul stabilit de către judecătorul sindic, nedepunerea acestei cereri în termen având drept consecință, potrivit art. 76 din Legea nr. 85/2006, decăderea din dreptul de a mai realiza creanța respectivă.

De asemenea, conform art. 76 al. 1 din Legea nr. 85/2006, *(1) 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 asociaților cu răspundere nelimitată ai persoanei juridice debitoare ulterior închiderii procedurii, sub rezerva ca debitorul să nu fi fost condamnat pentru bancrută simplă sau frauduloasă ori să nu i se fi stabilit răspunderea pentru efectuarea de plăți ori transferuri frauduloase.*

Așadar, Curtea reține că pentru suma de lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar pentru operațiuni din anul 2011 și până în luna aprilie 2012, suma de lei, cu titlu de majorări de întârziere calculate pe perioada , și suma de

lei, reprezentând penalități de întârziere calculate pe perioada , organul fiscal trebuia să se înscrie la masa credală, până la expirarea termenului de depunere a declarației de creanță. Stabilirea acestor creanțe la mai mult de trei ani de la data până la care trebuiau înregistrate nu poate conduce la eludarea dispozițiilor art. 76 din Legea nr. 85/2006, prin considerarea creanțelor ca fiind curente.

În consecință, Curtea apreciază că pârâta a emis Decizia de impunere nr. /23.09.2015 cu încălcarea textelor legale de mai sus, fiind decăzută din dreptul de a-și mai realiza creanțele constatate în urma acțiunii de inspecție fiscală parțială la SC SRL Petroșani.

În plus, Curtea reține și dispozițiile art. 167 alin. 11 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căroră: *Pentru debitorii care se află sub incidența legislației privind insolvența și care depun un decont cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare după data deschiderii procedurii insolvenței, suma aprobată la rambursare se compensează în condițiile prezentului articol cu obligațiile fiscale născute după data deschiderii procedurii insolvenței.*

De asemenea, și acest text legal face referire la obligațiile fiscale născute **după** data deschiderii procedurii insolvenței, care se vor compensa cu suma aprobată la rambursare, or, în speță, creanțele stabilite prin Decizia de impunere nr. 290/23.09.2015 sunt anterioare datei deschiderii procedurii, rezultând astfel că prima instanță în mod greșit a apreciat că deciziile de compensare atacate au fost emise în mod legal.

Curtea nu va putea analiza susținerea pârâtei din cuprinsul întâmpinării la recurs privind inadmisibilitatea contestării Deciziei de compensare a obligațiilor fiscale nr. 10.11.2015, întrucât pârâta nu a declarat recurs împotriva modului de soluționare a acestei excepții de către prima instanță, Curtea fiind investită numai cu soluționarea cererii de recurs formulată de reclamantă.

În lumina acestor considerente precum și în temeiul art. 20 al. 3 teza întâi din Legea nr. 554/2004, în temeiul art. 498 al. 1 Cod pr. civ. coroborat cu art. 488 al. 1 pct. 8 Cod pr. civ., Curtea constată că se impune admiterea recursului formulat de către recurenta-reclamantă, casarea hotărârii atacate și, urmare a rejudecării cauzei în fond, admiterea acțiunii formulate de reclamanta SC SRL, prin lichidator judiciar SPRL, în contradictoriu cu pârâtele DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR

PUBLICE TIMIȘOARA și ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE HUNEDOARA, și, în consecință, anularea Deciziei nr. 22.06.2016 privind soluționarea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. F-HD : 23.09.2015 și a Deciziilor de compensare a obligațiilor fiscale nr. 10.11.2015 și nr. 13.04.2016.

**Pentru aceste motive,
În numele legii
DECIDE**

Admite recursul declarat de către recurenta-reclamantă SC SRL, prin lichidator judiciar Insolvent Consult SPRL, împotriva Sentinței nr. 749/CA/2018, pronunțată de Tribunalul HUNEDOARA – Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal.

Casează sentința atacată și rejudecând:

Admite cererea de chemare în judecată formulată de reclamanta SC SRL, prin lichidator judiciar Insolvent Consult SPRL, în contradictoriu cu pârătele DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE TIMIȘOARA și ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANTELOR PUBLICE HUNEDOARA.

Anulează Decizia nr. 22.06.2016 privind soluționarea contestației și anulează Decizia de impunere nr. F-HD : 23.09.2015 și Deciziile de compensare a obligațiilor fiscale nr. 10.11.2015 și nr. 13.04.2016.

Definitivă.

Pronunțată în data de 6 februarie 2019, prin punerea soluției la dispoziția părților prin mijlocirea grefei instanței.

Președinte,

Judecător,

Judecător,

Grefier,

Red/tehored. PAM.11.02.2019

Jud. fond Axinte L.M.

NB.6ex./com.4 cu incheierea de amanare initiala a pronuntarii din data de 30.01.2019

CONFORM CU
ORIGINALUL

