

DECIZIE

21 februarie 2018

mun. Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ  
al Curții Supreme de Justiție

în componență:

Președintele ședinței, judecător  
Judecători

Oleg Sternioală  
Mariana Pitic  
Nicolae Craiu

examinând recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat,  
în cauza la cererea depusă de Serviciul Fiscal de Stat cu privire la repunerea în termen a cererii de modificare a cuantumului creanțelor fiscale înaintate de Serviciul Fiscal de Stat în procesul de insolvență a Întreprinderii cu Capital Străin „Ecovit” Societate cu Răspundere Limitată,  
împotriva încheierii din 16 noiembrie 2017 a Curții de Apel Bălți,

c o n s t a t ă:

Prin hotărârea din 11 mai 2017 a Curții de Apel Bălți a fost intentată procedura simplificată a falimentului în privința ÎCS „Ecovit” SRL și a fost desemnat în funcția de lichidator Ruslan Vasiliev.

La 02 august 2017, Serviciul Fiscal de Stat a depus cerere de validare a creanțelor față de ÎCS „Ecovit” SRL.

Ulterior la 06 octombrie 2017, Serviciul Fiscal de Stat a depus o cerere privind repunerea în termen și modificarea cuantumului creanțelor fiscale, solicitând repunerea în termen, admiterea și validarea creanțelor fiscale în sumă totală de 1548908, 04 lei, cu rectificarea tabelului definitiv al creanțelor.

În motivarea cererii s-a invocat că în cadrul ședinței de validare a creanțelor, Serviciul Fiscal de Stat a fost recunoscut ca creditor chirografar al debitorului cu creanțe validate în sumă de 906, 77 lei.

A menționat că, întru determinarea creanțelor Serviciului Fiscal de Stat, în privința debitorului a fost inițiat și efectuat un control fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada de activitate și până la intentarea procesului de insolvență. În rezultatul controlului fiscal, a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale nr. 318/1056 din 22 septembrie 2017, prin care au fost estimate restanțele față de Bugetul Public Național în sumă totală de 1548908,04 lei, dintre care creanțe chirografare de rangul III (plăți de bază)-1462395,81 lei și creanțe chirografare de rangul VI (majorări de întârziere)-86512, 23 lei. Creanțele solicitate conform prezentei

cereri nu conțin restanța față de Bugetul Asigurărilor Sociale de Stat.

A indicat că, imposibilitatea efectuării controlului fiscal în termen la ÎCS „Ecovit” SRL se datorează unor factori care nu au depins de organul fiscal și anume neprezentarea de către debitor a documentelor primare și de evidență contabilă necesare la efectuarea controlului fiscal, ceea ce a dus la tergiversarea efectuării controlului.

Prin încheierea din 16 noiembrie 2017 a Curții de Apel Bălți s-a respins ca fiind nefondată cererea de repunere în termen și de modificare a cuantumului creanțelor fiscale înaintate de către Serviciul Fiscal de Stat în cadrul procesului de insolabilitate a ÎCS „Ecovit” SRL.

La 01 decembrie 2017, prin intermediul poștei electronice (f.d.44) (ulterior depus la 05 decembrie 2017 în cancelaria Curții de Apel Bălți), Serviciul Fiscal de Stat a declarat recurs împotriva încheierii din 16 noiembrie 2017 a Curții de Apel Bălți, solicitând casarea acesteia, cu emiterea unei decizii de admitere integrală a cererii Serviciului Fiscal de Stat.

În motivarea recursului se invocă că încheierea este neîntemeiată și pasibilă de a fi casată.

La 30 ianuarie 2018, Serviciul Fiscal de Stat a înregistrat supliment la recurs, reiterând cerințele din recursul depus la 01 decembrie 2017, prin intermediul poștei electronice (f.d.44) (ulterior depus la 05 decembrie 2017 în cancelaria Curții de Apel Bălți).

În susținerea recursului se indică că la 02 august 2017 Serviciul Fiscal de Stat, în termenii prevăzuți de art. 140 alin. (2) al Legii insolabilității, a înaintat în adresa instanței de insolabilitate și a administratorului procedurii de insolabilitate cererea privind admiterea creanțelor, prin care a solicitat validarea și includerea în Tabelul definitiv al creanțelor a sumei totale de 906,77 lei. Cererea de admitere a creanțelor a fost înaintată în termenul de 90 zile calendaristice de la data intrării în procedură.

Ulterior, întru determinarea creanțelor Serviciului Fiscal de Stat, în privința debitorului a fost inițiat și efectuat controlul fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada de activitate de până la intentarea procesului de insolabilitate. În rezultatul controlului fiscal efectuat a fost adoptată Decizia pe cazul de încălcare a legislației fiscale nr. 318/1056 din 22 septembrie 2017, prin care au fost stabilite restanțele față de Bugetul Public Național în suma totală de 1548908,04 lei, dintre care: - creanțe chirografare de rangul III (plăți de bază) - 1462395,81 lei; - creanțe chirografare de rangul VI (majorări de întârziere) - 86512,23 lei. Astfel, la 22 septembrie 2017 Serviciul Fiscal de Stat a depus cerere de repunere în termen și de modificare a cuantumului creanțelor fiscale, prin care a solicitat repunerea în termen și validarea creanțelor în sumă de 1548908,04 lei.

Afirmă recurentul că în contextul art. 76 al Legii insolabilității, înaintarea creanțelor de către creditorii are loc în strictă conformitate cu reglementările privind procedura de insolabilitate. În temeiul art. 169 alin. (1), art. 248, art. 249 lit.a), art.129 pct.6, art. 239, art.246 alin.(2) Cod fiscal, care stabilesc momentul nașterii obligației fiscale, aplicarea sancțiunilor fiscale prin decizie, obligația contribuabilului privind plata impozitului la stat, scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală,

prin decizia nr. 381/33 din 25 august 2017 s-a decis prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare fiscală cu 30 zile. În consecință, la 22 septembrie 2017 a fost examinat actul de control fiscal cu nr. 5-681210 din 28 iulie 2016 și a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comisă de către debitorul ÎCS „Ecovit” SRL nr. 318/1056 din 22 septembrie 2017, prin care au fost estimate obligațiile față de Bugetul Public Național în suma totală de 1548908,04 lei. Astfel, în conformitate cu prevederile art. 60 Cod Procedură Civilă, art. 145 alin. (2) al Legii insolvenței, la 22 septembrie 2017 Serviciul Fiscal de Stat a înaintat în instanța de insolvență cererea de repunere în termen și modificare a cuantumului creanțelor.

Consideră recurentul că probele anexate la cererea de repunere în termen și de modificare a cuantumului creanțelor justifică apariția obligațiilor debitorului față de creditor și în contextul normelor citate *supra*, s-a invocat corect temeiul depunerii cererii de repunere în termen prin imposibilitatea efectuării controlului fiscal în termen la ÎCS „Ecovit” SRL, ceea ce a dus la tergiversarea efectuării controlului.

Opinează că instanța de insolvență a interpretat eronat faptul precum că cererea de repunere în termen și de modificare a cuantumului creanțelor fiscale este depusă tardiv, cu încălcarea normelor legale ce prevăd depunerea unei cereri de validare a creanțelor. Or, art. 145 alin. (2) din Legea insolvenței nr. 149 din 29 iunie 2012, prevede că la cererea întemeiată a creditorului, în cazuri excepționale, instanța de insolvență poate dispune repunerea, prin încheiere, în termen a cererii de admitere a creanțelor. În contextul dat, recurentul invocă și prevederile art. 116 alin.(1), (3), (4) Cod de procedură civilă.

Precizează că creanța Serviciului Fiscal de Stat derivă din acte administrative valabile - actul de control și decizia asupra cazului de încălcare fiscală, legalitatea cărora nu a fost contestată de către partea interesată în modul stabilit de lege. Respectiv, cererea privind repunerea în termen a fost înaintată de către Serviciul Fiscal de Stat la 22 septembrie 2017, data adoptării deciziei nr. nr. 318/1056 din 22 septembrie 2017, respectându-se termenul de 30 zile prevăzut de către art. 116 alin. (4) Cod de procedură civilă.

Conform art. 8 alin. (1) al Legii insolvenței nr. 149 din 29 iunie 2012, hotărârile și încheierile instanței de insolvență pot fi atacate cu recurs în termen de 15 zile calendaristice din data pronunțării și numai în cazurile prevăzute expres de prezenta lege.

Instanța de insolvență a adoptat încheierea contestată la 16 noiembrie 2017, iar Serviciul Fiscal de Stat a declarat recurs la 01 decembrie 2017, prin intermediul poștei electronice (f.d.44), ceea ce denotă că recursul este declarat în termen.

Verificând legalitatea actului de dispoziție contestat, prin prisma argumentelor invocate și a materialelor din dosar, coroborat cu normele de drept, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat neîntemeiat și pasibil de a fi respins, din următoarele motive.

În conformitate cu art. 426 alin.(3) Cod de procedură civilă, recursul împotriva încheierii se examinează în termen de 3 luni într-un complet din 3 judecători, pe baza

dosarului și a materialelor anexate la recurs, fără examinarea admisibilității și fără participarea părților.

În conformitate cu prevederile art. 427 lit. a) Cod de procedură civilă, instanța de recurs, după ce examinează recursul împotriva încheierii, este în drept să respingă recursul și să mențină încheierea.

Conform art. 1 alin.(4) al Legii insolvenței nr. 149 din 29 iunie 2012, procesul de insolvență se desfășoară în conformitate cu prevederile Codului de procedură civilă și cu cele ale prezentei legi.

Conform art. 76 al Legii insolvenței nr. 149 din 29 iunie 2012, înaintarea creanțelor de către creditorii are loc în strictă conformitate cu reglementările privind procedura de insolvență.

Conform art. 140 alin. (1), (2) al legii insolvenței nr. 149 din 29 iunie 2012, dacă are o creanță față de debitor născută anterior datei deschiderii procedurii, creditorul înaintează în scris creanța, indiferent de tipul ei, printr-o cerere de admitere a creanțelor adresată instanței de judecată care examinează cauza de insolvență a debitorului. Cererile de admitere a creanțelor se consemnează într-un registru, care se păstrează în instanță. Cererea de admitere a creanței se depune în termenul stabilit în hotărârea de deschidere a procedurii sau în termenul indicat în notificarea administratorului provizoriu. Termenul-limită pentru creditorii privind înregistrarea cererii de admitere a creanțelor în vederea întocmirii tabelului preliminar este de 30 de zile calendaristice, iar pentru întocmirea tabelului definitiv, de 45 de zile calendaristice de la data intrării în procedură. Excepție fac obligațiile fiscale al căror termen este de 90 de zile calendaristice de la data intrării în procedură.

În contextul normei enunțate, Colegiul notează că prin hotărârea din 11 mai 2017 a Curții de Apel Bălți, prin care a fost intentată procedura de insolvență în privința ÎCS „Ecovit” SRL, a fost stabilit până la 23 iunie 2017 termenul limită de înregistrare a cererilor de admitere a creanțelor pentru întocmirea tabelului definitiv. Termenul de verificare a creanțelor, de întocmire și comunicare a tabelului definitiv a fost stabilit până la 10 iulie 2017, iar ședința de validare a creanțelor a fost numită pentru data de 07 august 2017 ora 12:00 (f.d.7).

Colegiul relevă că prin cererea de validare a creanțelor depusă la 02 august 2017 (f.d.10), Serviciul Fiscal de Stat, conform tabelului definitiv al creanțelor ÎCS „Ecovit” SRL, a fost validat ca creditor chirografar de rangul III cu creanța în sumă de 906, 77 lei și ca creditor chirografar de rangul VI cu creanța în sumă de 20, 96 lei (f.d.9), fapt corect reținut de instanța de insolvență.

Concomitent Colegiul precizează că prin cererea înregistrată la 06 octombrie 2017 la Curtea de Apel Bălți, Serviciul Fiscal de Stat a solicitat repunerea în termen și modificarea cuantumului creanțelor fiscale în sumă de 1548908,04 lei, cu rectificarea tabelului definitiv al creanțelor (f.d.21).

Ca temei de drept, în sensul repunerii în termen, Serviciul Fiscal de Stat a invocat prevederile art. 145 alin.(2) al Legii insolvenței.

Conform art. 145 alin. (2) al Legii insolvenței nr. 149 din 29 iunie 2012, la cererea întemeiată a creditorului, în cazuri excepționale, dacă instanța de judecată care

examinează procesul de insolvabilitate constată că termenul de înaintare a creanțelor nu este respectat din cauza unor circumstanțe legate de persoana creditorului sau de obiectul creanței ori dacă nu s-a respectat procedura de notificare a intentării procesului, instanța de insolvabilitate repune, prin încheiere, în termen cererea de admitere a creanțelor.

Colegiul apreciază ca fiind corectă constatarea instanței de apel precum că cererea este înaintată de Serviciul Fiscal de Stat tardiv și fără prezentarea probelor ce motivează depășirea omiterii termenului limită stabilit pentru înaintarea creanțelor.

La acest aspect, Colegiul menționează că chiar și în condițiile când obligațiile fiscale și anume înaintarea creanțelor ce țin de acestea, au conform prevederilor legale un termen de 90 zile (art. 140 alin.(2) LI), nu este exclusă obligația organului fiscal de a se conforma prevederilor legale la înaintarea acestora.

Colegiul reține că Serviciul Fiscal de Stat înaintând cererea de repunere și modificarea quantumului creanțelor fiscale în sumă de 1548908,04 lei, cu rectificarea tabelului definitiv al creanțelor, a invocat că întru determinarea creanțelor Serviciului Fiscal de Stat față de ÎCS „Ecovit” SRL, în privința ultimei a fost efectuat un control fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada de activitate de până la intentarea procesului de insolvabilitate. Ca urmare, a fost adoptată decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale nr.318/1056 din 22 septembrie 2017.

Din decizia nr.318/1056 din 22 septembrie 2017 se distinge că a fost examinat actul 5-681210 prelungit pe formularul 5-681211 din 28 iulie 2017 întocmit în rezultatul controlului fiscal efectuat prin metoda verificării totale în legătură cu intentarea procesului de insolvabilitate în privința ÎCS „Ecovit” SRL, în rezultatul căreia s-a constatat suplimentar existența restanței față de Bugetul Public Național în sumă de 1548908,04 lei.

La caz, Colegiul remarcă că în actul nr. 5-681210 din 28 iulie 2017 al Inspectoratului Fiscal de Stat se identifică că în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 929 din 13 iulie 2017, de către inspectorii principali ai DGAF Centru în cadrul Direcției Control Fiscal Postoperațional nr. 3 a fost efectuat la ÎCS „Ecovit” SRL un control fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada fiscală 01 ianuarie 2014-31 mai 2015, în temeiul încheierii din 11 mai 2017 a Curții de Apel Bălți (f.d.31 verso-36).

Astfel, Serviciul Fiscal de Stat urma a se încadra în termenul acordat prin lege la înaintarea creanțelor, or, termenul acordat era unul suficient inclusiv și pentru efectuarea controlului și respectiv înaintarea cererii de validare a creanțelor în termen.

Aici Colegiul precizează că prin hotărârea din 11 mai 2017 a Curții de Apel Bălți a fost intentată procedura simplificată a falimentului în privința ÎCS „Ecovit” SRL și respectiv termenul de 90 zile urmează a fi calculat luând în considerare data intrării în procedură.

Mai mult ca atât, însăși Serviciul Fiscal de Stat indică că controlul a fost efectuat în temeiul încheierii din 11 mai 2017 a Curții de Apel Bălți.

Colegiul remarcă că art. 145 alin. (2) al Legii insolvabilității nr. 149 din 29 iunie 2012 citat *supra* stabilește posibilitatea repunerii în termenul de înaintare a cererilor de

validare a creanțelor în anumite cazuri excepționale, pe când argumentele invocate de Serviciul Fiscal de Stat, inclusiv și reprezentantul acestuia în cadrul ședinței de judecată, nu cad sub incidența normei respective.

De altfel argumentul Serviciului Fiscal de Stat precum că imposibilitatea efectuării controlului fiscal în termen la ÎCS „Ecovit” SRL s-ar datora unor factori care nu au depins de organul fiscal și anume neprezentarea de către debitor a documentelor primare și de evidență contabilă necesare la efectuarea controlului fiscal, este lipsit de suport probant, aspect corect reținut și de instanța de insolvență.

În acest sens Colegiul relevă că din actul de control nr. 5-681210 din 28 iulie 2017 al Inspectoratului Fiscal de Stat rezultă că a fost efectuat la ÎCS „Ecovit” SRL un control fiscal prin metoda verificării totale pentru perioada fiscală 01 ianuarie 2014-31 mai 2015, care a durat de la 12 iulie 2017 până la 28 iulie 2017.

În atare circumstanțe, nu poate fi reținut argumentul Serviciului Fiscal de Stat referitor la neprezentarea de către debitor a documentelor primare și de evidență contabilă necesare la efectuarea controlului fiscal.

În speță, Colegiul notează că din conținutul actului de control rezultă că la dispoziția organului fiscal au fost puse actele necesare, inclusiv actele primare și contabile ale ÎCS „Ecovit” SRL solicitate de organul fiscal, conform cărora și s-au constatat încălcările care ar fi fost admise de către ÎCS „Ecovit” SRL indicate în decizia nr.318/1056 din 22 septembrie 2017.

Concomitent Colegiul remarcă că organul fiscal nu a aplicat anumite sancțiuni agentului economic pentru neprezentarea actelor contabile în timpul efectuării controlului sau pentru lipsa acestora ce ar fi făcut imposibilă efectuarea controlului, fapt reținut, în esență, de instanța de insolvență, ceea ce denotă suplimentar că organul fiscal la efectuarea controlului a dispus de toate actele necesare.

În această ordine de idei, Colegiul consideră irelevant argumentul recurentului precum că probele anexate la cererea de repunere în termen și de modificare a cuantumului creanțelor justifică apariția obligațiilor debitorului față de creditor, deoarece în speță omiterea termenului nu este justificată. Or, argumentul invocat în sensul justificării omiterii termenului nu poate fi reținut, deoarece însuși actul de control atestă că la dispoziția organului fiscal au fost puse de către ÎCS „Ecovit” SRL actele solicitate de organul fiscal. Respectiv, neprezentarea de către debitor a documentelor primare și de evidență contabilă necesare la efectuarea controlului fiscal nu poate servi ca temei de repunere în termen, or, organul fiscal se contrazice prin actele întocmite și cererea de repunere depusă.

Aici Colegiul precizează că recurentul invocă că creanța ce derivă din actele administrative-actul de control și decizia asupra cazului de încălcare fiscală nu a fost contestată, ceea ce denotă suplimentar că organul fiscal a fost în posibilitate reală de a se încadra în termenul legal de 90 zile stabilit pentru depunerea cererii de validare a creanțelor.

Colegiul relevă că nu poate fi pusă pe seama instanței de judecată sau debitorului faptul că controlul fiscal în temeiul încheierii din 11 mai 2017 a Curții de Apel Bălți a

fost inițiat abia în baza deciziei nr. 929 din 13 iulie 2017 și a durat de la 12 iulie 2017 până la 28 iulie 2017.

Conform art. 246 alin. (1) Cod fiscal, cazul de încălcare fiscală se examinează în termen de 15 zile din data: a) prezentării dezacordului – dacă a fost prezentat la timp; b) expirării termenului de prezentare a dezacordului – dacă nu a fost prezentat sau dacă a fost prezentat cu întârziere.

La caz, Colegiul reiterează că controlul fiscal a fost finalizat la 28 iulie 2017, pe când decizia a fost emisă la 22 septembrie 2017, ipoteză reținută și de instanța de insolabilitate.

La fel, nu poate fi pusă pe seama instanței de judecată sau debitorului nici prelungirea termenului de examinare a cazului de încălcare fiscală prin decizia nr. 381/33 din 25 august 2017 (art.246 alin.(2) Cod fiscal), în condițiile când organul fiscal a inițiat controlul după două luni de la data intrării a ÎCS „Ecovit” SRL în procedura falimentului.

Mai mult ca atât, obligațiile fiscale sunt favorizate de norma legală având un termen de 90 de zile calendaristice de la data intrării în procedură, fapt menționat *supra*.

De altfel, Colegiul menționează că nici depunerea cererii de repunere în termen la 22 septembrie 2017-data emiterii deciziei asupra cazului de încălcarea legislației nr.318/1056, argument invocat de recurent, nu este confirmată, deoarece cererea prezentată denotă că este datată de Serviciul Fiscal de Stat cu 29 septembrie 2017 și înregistrată cu numărul 26-09/1-09-06/862, iar în Curtea de Apel Bălți este înregistrată la data de 06 octombrie 2017 (f.d.21).

Colegiul apreciază ca fiind relevantă ipoteza instanței de insolabilitate precum că Legea insolabilității nu prevede posibilitatea înaintării cererilor de modificare a cuantumului creanțelor, deoarece art. 140 alin. (1) al Legii insolabilității nr. 149 din 12 iunie 2012 stabilește expres că dacă are o creanță față de debitor născută anterior datei deschiderii procedurii, creditorul înaintează în scris creanța, indiferent de tipul ei, printr-o cerere de admitere a creanțelor adresată instanței de judecată care examinează cauza de insolabilitate a debitorului. Iar art. 145 alin.(2) al aceleiași Legi prevede că la cererea întemeiată a creditorului, în cazuri excepționale, dacă instanța constată că termenul de înaintare a creanțelor nu este respectat, repune în termen cererea de admitere a creanțelor.

De asemenea, Colegiul reliefă că normele de drept invocate de recurent țin de apariția obligației fiscale (art.169 alin.(1) Cod fiscal), scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală (art. 239 Cod fiscal), adoptarea deciziei după examinarea cazului de încălcare fiscală (art.248 Cod fiscal) și ce decizie poate fi adoptată în rezultatul examinării cazului de încălcare fiscală (art.249 alin.(1) lit.a) Cod fiscal), însă nicidecum nu justifică cererea de repunere în termen a cererii și/sau modificarea cuantumului creanțelor fiscale.

Mai mult ca atât, Serviciul Fiscal de Stat având termenul limită stabilit de instanța de insolabilitate pentru depunerea cererii de validare a creanțelor, urma să depună efortul necesar și să dea dovadă de diligență pentru a se încadra în termenul stabilit în acest sens.

Din considerentele menționate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a respinge recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat împotriva încheierii instanței de insolabilitate din 16 noiembrie 2017, cu menținerea acesteia.

În conformitate cu art. 427 lit. a), art. 428 Cod de procedură civilă, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e:

Se respinge recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat.

Se menține încheierea din 16 noiembrie 2017 a Curții de Apel Bălți, adoptată în cauza la cererea depusă de Serviciul Fiscal de Stat cu privire la repunerea în termen a cererii de modificare a cuantumului creanțelor fiscale înaintate de Serviciul Fiscal de Stat în procesul de insolabilitate a Întreprinderii cu Capital Străin „Ecovit” Societate cu Răspundere Limitată.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței,  
judecător

Oleg Sternioală

Judecători

Mariana Pitic

Nicolae Craiu