

Dosarul nr. 3ra-1062/21

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (jud. I. Barbacaru)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud. V. Clima, A. Minciuna, E. Palanciuc)

Î N C H E I E R E

17 noiembrie 2021

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Aliona Miron
Nicolae Craiu

examinând admisibilitatea recursului depus de către Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi”,

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de către Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Nord cu privire la contestarea parțială a actului administrativ,

împotriva deciziei din 30 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău,

c o n s t a t ă :

La 2 ianuarie 2020, Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi” a depus cerere de chemare în judecată în procedura contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Nord cu privire la contestarea parțială a actului administrativ.

În motivarea acțiunii, reclamanta a indicat că, Direcția Generală Administrare Fiscală Nord a efectuat control fiscal prin verificarea tematică privind corectitudinea calculării, declarării și achitării taxei pe valoare adăugată pentru perioada 1 ianuarie 2018 – 31 iulie 2019. La data de 20 septembrie 2019 Direcția Generală Administrare Fiscală Nord a emis actul de control nr. 5-693994.

Reclamanta a menționat că în corespundere cu dispozițiile art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, a prezentat dezacord în scris. La data de 23 octombrie 2019, Direcția Generală Administrare Fiscală Nord a emis decizia nr. 218/2918, prin care a decis: de a încasa la buget sumele impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului în mărime de 586 643 de lei pentru perioada anului 2018 și 6 944 de lei pentru anul 2019. Totodată, s-a decis de a încasa la buget penalitate în mărime de 70 962 de lei; de a aplica 3 500 de lei amendă pentru nerespectarea modului de întocmire și prezentare a declarațiilor privind TVA; de a aplica 119 318 lei amendă pentru diminuarea TVA.

În continuare, a explicat că la 14 noiembrie 2019, a înregistrat contestație împotriva deciziei Direcției Generale Administrare Fiscală Nord. Iar, la 5 decembrie 2019, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 406 prin care a respins contestația și a

menținut decizia nr. 218/2918 din 23 octombrie 2019, emisă de Direcția Generală Administrare Fiscală Nord. Pe pagina 3 și 4 a deciziei contestate este menționat: „Prin urmare, se constată că entitatea nu a prezentat documente potrivit cărora perceperea datoriei nu este posibilă, iar conform informațiilor plasate pe portalul instanțelor naționale de judecată, nu există o hotărâre privind încetarea proceselor de insolvabilitate și lichidarea Societății cu Răspundere Limitată „Lux-SP”, a Societății cu Răspundere Limitată „Dumser Grup” și Societății cu Răspundere Limitată „Florcomlaur”.

Reclamanta a afirmat că, sarcina de a interpreta legea îi revine legiuitorului, iar justițiabililor de a o citi și executa, și fără interpretări.

Cu referire la art. 116 alin. (1) și art. 5 punctul 32) lit. b) din Codul fiscal, a notat faptul că, în privința Societății cu Răspundere Limitată „Lux SP” SRL și Societății cu Răspundere Limitată „Florcomlaur” s-a început procedura simplificată a falimentului, ceea ce semnifică că debitorul nu are bunuri, respectiv, datoria nu poate fi încasată. Referitor la Societatea cu Răspundere Limitată „Dumser Grup”, au existat bunuri gajate în favoarea băncii. Ele au fost vândute și a fost satisfăcută parțial creanța băncii. Restul creditorilor au rămas cu creanțele nesatisfăcute și nu există posibilitate de a încasa datoria.

În opinia reclamantei, deciziile contestate sunt ilegale și neîntemeiate.

În decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Nord și a Serviciului Fiscal de Stat se face referire la art. 5 punctul 32 lit. b) și f) din Codul fiscal. Serviciul Fiscal de Stat a cumulat aceste prevederi (pag. 2 din decizie). Pentru a fi calificată ca datorie compromisă, este destul de întrunit o literă din art. 5 punctul 32) din Codul fiscal, și nu cum interpretează Serviciul Fiscal de Stat prin cumularea literei b) cu f): datoria compromisă se consideră creanță care este nerambursabilă în cazurile în care: persoana juridică sau fizică care desfășoară activitate de întreprinzător, declarată insolvabilă, nu are bunuri și în cazul în care există actul respectiv al instanței de judecată sau al executorului judecătoresc (decizie, încheiere sau alt document prevăzut de legislația în vigoare) potrivit căruia perceperea datoriei nu este posibilă, respectiv, calificarea datoriei drept compromise în cazurile specificate, are loc doar în baza documentului corespunzător prin care se confirmă apariția circumstanței respective de implicare într-o formă juridică în condițiile legii (pag. 2-3).

Reclamanta a specificat că urmează a fi făcută distincție dintre litera b) și litera f), deoarece sunt două proceduri total diferite. Astfel, litera b) permite ajustarea sumei TVA calculate în cazurile în care persoana juridică sau fizică care desfășoară activitate de întreprinzător, declarată insolvabilă, nu are bunuri. Anume de aceste prevederi s-a condus entitatea Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi”, acțiuni pe care le consideră ilegale.

Starea „declarată insolvabilă” apare din momentul pronunțării instanței de judecată a hotărârii de constatare a insolvabilității, și nu la sfârșitul procedurii de insolvabilitate.

Conform dispozițiilor pct. 27.1. din Hotărârea Explicativă a Curții Supreme de Justiție nr. 2 din 24 martie 2014 cu privire la aplicarea în practica judiciară a legii insolvabilității, finisarea procesului de insolvabilitate urmează a fi relevată prin hotărârea de încetare a procesului de insolvabilitate, care se publică în modul stabilit de Legea insolvabilității. Dacă a fost intentată procedură de insolvabilitate sub formă de faliment, aceasta va înceta ca urmare a distribuției finale a masei debitoare. În două săptămâni de la data publicării dispozitivului hotărârii, administratorul va prezenta

hotărârea registrului de stat pentru radierea debitorului. Anume din momentul radierii debitorul se consideră lichidat. În cazul intentării procedurii de insolvență sub formă de faliment simplificat, aceasta va înceta prin hotărâre de încetare odată cu distribuirea creanțelor sau aprobarea bilanțului de lichidare (art. 135 din lege).

Mai mult, conform prevederilor pct. 20.3. din hotărârea menționată, dacă instanța constată că activele debitorului sunt suficiente pentru satisfacerea creanțelor tuturor debitorilor, instanța va pronunța o hotărâre de refuz în declararea stării de insolvență a debitorului, hotărârea servind temei pentru continuarea procedurii de lichidare. Dacă, dimpotrivă, se constată insuficiența activelor, se va pronunța o hotărâre de declarare a întreprinderii aflate în proces de lichidare ca fiind insolventă și se va iniția procedura simplificată a falimentului. Față de o întreprindere dizolvată, declarată insolventă nu se va aplica procedura de observare și cea de restructurare.

Concomitent, potrivit art. 134 alin. (1) lit. b) din Legea insolvenței, procedura simplificată a falimentului prevăzută de lege se aplică debitorilor aflați în stare de insolvență care se încadrează în una din următoarele categorii: b) persoane juridice care nu dețin niciun bun în patrimoniul lor ori ale căror bunuri sunt insuficiente pentru a acoperi cheltuielile procesului și niciun creditor sau terț nu se oferă să avanseze ori să garanteze sumele corespunzătoare.

Conform informației din Monitorul Oficial din data de 17 iulie 2016, 11 noiembrie 2016 și 17 martie 2017, toate trei întreprinderi au fost declarate insolvente, cu inițierea procedurii falimentului simplificat față de Societatea cu Răspundere Limitată „Lux SP” și Societatea cu Răspundere Limitată „Florcomlaur”. Societatea cu Răspundere Limitată „Dumser Grup”, însă, datorită faptului că existau bunuri gajate Băncii Comerciale „Moldova Agroindbank”, care necesitau a fi valorificate, s-a intentat procedura generală a falimentului. Ulterior, bunurile care aparțineau Societății cu Răspundere Limitată „Dumser Grup” au fost lichidate și stinsă, parțial, creanța Băncii Comerciale „Moldova Agroindbank”. Creanța Societății pe Acțiuni „Mărculești-Combi” nefiind satisfăcută.

Conform Notei de informare din 19 septembrie 2019, eliberată de lichidatorul Societății cu Răspundere Limitată „Dumser Grup”, Lașcu Ion, debitorul la momentul actual nu are bunuri pentru a fi valorificate, iar satisfacerea creanței Societății pe Acțiuni „Mărculești-Combi”, este imposibilă. De asemenea, administratorul Societății cu Răspundere Limitată „Dumser Grup”, Strimbei Valeriu, nu are bunuri suficiente pentru satisfacerea creanțelor tuturor creditorilor. S-a prezentat inspectorilor fiscali informația de la Comerțbank, potrivit căreia, mai există mulți alți executori cu creanțe mai mari decât ale Societății pe Acțiuni „Mărculești-Combi”, astfel, șansele de încasare a datoriei sunt egale cu zero (nota informativă nr. 063-69/19 din 19 septembrie 2019).

A invocat dispozițiile art. 144 alin.(2) din Codul de executare, conform cărora creanțele fiecărei categorii ulterioare se satisfac după ce au fost satisfăcute creanțele categoriei anterioare. Luând în calcul că conform tabelului definitiv consolidat al creanțelor, există creanțe chirografare mai mari decât ale Societății pe Acțiuni „Mărculești-Combi” în mărime de aproximativ 9 milioane lei, șansele de încasare a datoriei se diminuează la zero.

Prin documentul nr. 39/367 din 23 septembrie 2019, eliberat de lichidatorul Igor Bulgaru, s-a indicat că, în cadrul procesului de insolvență a Societății cu Răspundere Limitată „Lux SP” nu au fost distribuite careva mijloace bănești în scopul stingerii creanțelor validate. Departamentul înmatriculare a mijloacelor de transport,

informează că Societatea cu Răspundere Limitată „Lux SP” nu are mijloace de transport cu drept de proprietate. Departamentul Cadastru, de asemenea informează că societatea nu are în proprietate bunuri imobile.

A mai adăugat că, lichidatorul Societății cu Răspundere Limitată „Florcomlaur”, Fanari Svetlana, în raportul său, la capitolul IV, îi informează că debitorul nu dispune de bunuri care pot fi valorificate în scopul achitării creanțelor validate și nu au fost satisfăcute creanțele validate.

Articolul 5 punctul 32 lit. f) din Codul fiscal, se referă la procedura de încasare a datoriei prin intermediul instanței de judecată. Doar în aceste cazuri ar trebui de prezentat o hotărâre a instanței de judecată sau o încheiere a executorului judecătoresc potrivit cărora perceperea datoriei nu este posibilă. Totodată, litera la care se face referire mai sus, prevede că pentru a permite ajustarea sumei TVA calculate, trebuie de prezentat hotărârea instanței de judecată, încheierea executorului judecătoresc, sau alt document prevăzut de legislația în vigoare, potrivit căruia perceperea datoriei nu este posibilă.

Reclamanta a opinat că nota informativă eliberată de către executorul judecătoresc Cogîlnicean Victor, lichidatorul Lașcu Ion, lichidatorul Igor Bulgaru și raportul lichidatorului Fanari Svetlana, se încadrează în categoria „alt document prevăzut de legislația în vigoare”.

Reclamanta a susținut că chiar dacă la ajustarea sumei TVA, s-a axat pe prevederile art. 5 punctul 32 lit. b) din Codul fiscal, actele anexate la cerere arată și respectarea dispozițiilor art. 5 punctul 32 lit. f).

Totodată, în baza art. 116 alin. (2) din Codul fiscal, dacă suma datoriei compromise se restituie subiectului impozabil după ajustarea sumei TVA calculate conform prevederilor alin.(1), această sumă se consideră ca plată pentru următoarea livrare impozabilă efectuată la momentul primirii sumei datoriei compromise. Reieșind din aceste prevederi, Serviciul Fiscal de Stat urma să anuleze decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Nord.

În decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Nord se menționează că nu pot să ajusteze suma, deoarece datoria ar putea fi încasată, în cadrul procedurii de insolvență, în mod subsidiar, de la persoanele fizice responsabile.

Conform prevederilor art. 15 din Legea insolvenței, în cazul insolvenței debitorului din culpa fondatorilor aceștia poartă răspundere subsidiară solidară față de creditori. Culpa fondatorilor însă, trebuie demonstrată.

Totodată, conform dispozițiilor art. 248 din Legea insolvenței, cererea privind tragerea la răspundere subsidiară se depune exclusiv de lichidator.

Art. 5 pct. 32 din Codul fiscal prevede expres că, datoria compromisă este o creanță care este nerambursabilă în cazurile în care: persoana juridică sau fizică care desfășoară activitate de întreprinzător, declarată insolventă, nu are bunuri.

Astfel, reclamanta a considerat că nu trebuie să aștepte tragerea la răspundere subsidiară.

A precizat că, dacă instanța de judecată refuză să atragă la răspundere subsidiară fondatorii, atunci de când se face ajustarea, din momentul respingerii cererii de atragere la răspundere subsidiară.

În cazul de față, suma TVA ajustată, ar trebui să o achite în avans. Din logica reprezentanților Direcției de Administrare Fiscală Nord, trebuie să achite suma TVA ajustată, pentru că la încetarea procedurii de insolvență, Direcția să o întoarcă

înapoi, pentru că doar atunci au dreptul să ajusteze suma TVA, reieșind din conținutul deciziei contestate.

Un alt moment foarte important, este situația financiară a reclamantei Societatea pe Acțiuni „Marculești-Combi”. Obligarea achitării în avans a sumei TVA ajustate, duce reclamanta în dificultate financiară, în supra îndatorare și direct în insolabilitate. Situația financiară a reclamantei este de siguranță. Or, în anul 2017 a înregistrat o pierdere de 4 093 326 de lei. În anul 2018 însă, a avut un profit în mărime de 527 752 de lei. Profitul obținut, nu este suficient pentru achitarea sumei TVA ajustate, precum și penalității și amenzii.

În urma concretizării cerințelor și completării acțiunii, reclamanta a indicat drept pârât Serviciul Fiscal de Stat și a solicitat anularea parțială a deciziei Direcției Generale de Administrare Fiscală Nord și anume în partea ce ține de încasarea la buget a sumei de 586 643 de lei formată din diminuarea TVA aferentă livrărilor prin ajustarea sumei, cu dispunerea întoarcerii executării.

Prin hotărârea din 8 februarie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani a fost respinsă ca fiind neîntemeiată acțiunea depusă de către Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi”.

La 24 februarie 2021, cu respectarea dispozițiilor art. 232 din Codul administrativ, Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi”, a depus apel nemotivat, iar la 22 aprilie 2021 a depus motivarea apelului împotriva hotărârii instanței de fond, solicitând admiterea acestuia, casarea hotărârii instanței de fond și pronunțarea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii.

Prin decizia din 30 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul depus de către Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi” și s-a menținut hotărârea din 8 februarie 2021 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani.

Întru consolidarea soluției, instanțele ierarhic inferioare au reținut atât din actele cauzei, cât și din explicațiile participanților la proces, că rezultă cu certitudine faptul că, urmare a controlului, s-a stabilit că Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi” în perioada fiscală L/09/2018 a ajustat TVA aferentă livrărilor cu suma de 581 858 de lei, aferentă datoriei în sumă totală de 3 600 622 de lei, cu titlu de datorie compromisă, în conformitate cu prevederile art. 5 alin.(32) din Codul fiscal, inclusiv: - TVA aferentă datoriei compromise a Societății cu Răspundere Limitată „Florcomlaur” în sumă de 197 056 de lei, inclusiv TVA în mărime de 8% în sumă de 14 597 de lei a fost ajustată în baza hotărârii Curții de Apel Bălți nr. 2i-424/2016 din 27 octombrie 2016, prin care s-a constatat insolabilitatea debitorului Societatea cu Răspundere Limitată „Florcomlaur” și s-a dispus inițierea procedurii simplificate a falimentului cu dizolvarea acesteia; - TVA aferentă datoriei compromise a Societății cu Răspundere Limitată „Lux-SP” în sumă de 197 056 de lei, inclusiv TVA în mărime de 20 % în sumă de 392 829 de lei, a fost ajustată în baza hotărârii Curții de Apel Chișinău nr. 2i-446/2016 din 2 iunie 2016, prin care s-a constatat insolabilitatea debitorului Societatea cu Răspundere Limitată „Lux-SP” și s-a dispus inițierea procedurii simplificate a falimentului cu dizolvarea acesteia; - TVA aferentă datoriei compromise a Societății cu Răspundere Limitată „Dumser Grup” în sumă de 1 046 594 de lei, inclusiv TVA în mărime de 20% în sumă de 174 432 de lei, a fost ajustată în baza hotărârii Curții de Apel Chișinău nr. 2i-1052/2016 din 28 februarie 2017, prin care s-a constatat insolabilitatea debitorului Societatea cu Răspundere Limitată „Dumser Grup” și s-a dispus intentarea procesului de insolabilitate.

Instanțele de judecată au notat că prin hotărârea din 1 noiembrie 2016 (dosarul 2i-865/16) a Curții de Apel Chișinău, s-a constatat insolvabilitatea debitorului Societatea cu Răspundere Limitată „Lux-SP” și s-a dispus intentarea procesului de insolvabilitate față de aceasta. Conform hotărârii din 28 februarie 2017 (dosarul 2i-1052/16) a Curții de Apel Chișinău, s-a constatat insolvabilitatea debitorului și s-a dispus intentarea procesului de insolvabilitate față de Societatea cu Răspundere Limitată „Dumser Grup”. Prin hotărârea din 27 octombrie 2016 Curții de Apel Bălți (dosarul 2i-424/16), s-a constatat insolvabilitatea debitorului și s-a dispus inițierea procedurii simplificate a falimentului și dizolvarea Societatea cu Răspundere Limitată „Florcomlaur”.

Instanțele inferioare au menționat că prin hotărârea de intentare a procedurii de insolvabilitate, instanța doar constată insolvabilitatea debitorilor, se stabilește termenul limită de depunere a cererilor de validare a creanțelor, ședința de validare a creanței, termenul de prezentare a tabelului definitiv al creanțelor. Ca urmare, creditorul în proces de insolvabilitate încă dispune de posibilitatea de a-și satisface creanța, fie din bunurile rămase în patrimoniul debitorului, fie urmare a atragerii la răspundere subsidiară a fondatorilor debitorului sau înaintării de către administratorul insolvabilității a cererilor de validare a popririi.

Instanțele ierarhic inferioare au precizat că hotărârile Curții de Apel Chișinău și Curții de Apel Bălți, nu confirmă faptul că debitorii Societatea cu Răspundere Limitată „Lux-SP”, Societatea cu Răspundere Limitată „Dumser Grup” și Societatea cu Răspundere Limitată Florcomlaur” nu dispun de masă debitoare și nu pot achita datoriile, astfel, nici prevederile art. 5 pct. 32) lit. b) din Codul fiscal nu pot fi aplicate.

La data de 14 iulie 2021, prin intermediul oficiului poștal, Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi” a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 30 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și a hotărârii instanței de fond cu emiterea unei noi decizii de admitere integrală a acțiunii. Totodată, au invocat că argumentele suplimentare (motivarea recursului) urmează să fie prezentate după întocmirea deciziei integrale a instanței de apel.

Studiind materialele dosarului, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul urmează a fi declarat inadmisibil din considerentele ce urmează.

În corespundere cu art. 244 alin. (1) din Codul administrativ, hotărârile curții de apel ca instanță de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs.

În conformitate cu prevederile art. 246 alin. (2) lit. e) din Codul administrativ, recursul se declară inadmisibil în special când motivarea recursului nu a fost depusă sau a fost depusă după expirarea termenului prevăzut la art. 245 alin. (2).

Conform art. 245 alin. (2) din Codul administrativ, motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Din actele cauzei rezultă că, la 30 iunie 2021, Curtea de Apel Chișinău a pronunțat dispozitivul deciziei (f.d.205), însă date privind notificarea acestuia la materialele cauzei nu se atestă.

La data de 14 iulie 2021, prin intermediul oficiului poștal, Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi” a depus recurs nemotivat împotriva deciziei din 30 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău (f.d.221).

Ulterior, la 9 august 2021 Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi” a recepționat copia deciziei motivate a instanței de apel, fapt ce se confirmă prin avizul de recepție/livrare anexat la materialele cauzei (f.d.226).

În această ordine de idei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că termenul de 30 zile pentru prezentarea la Curtea Supremă de Justiție a motivării recursului a început să curgă din 10 august 2021, ziua imediat următoare datei comunicării deciziei motivate a instanței de apel, și a expirat la 8 septembrie 2021, inclusiv.

Astfel, Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi”, contrar prevederilor art. 245 alin. (2) din Codul administrativ, nu a prezentat motivarea recursului împotriva deciziei din 30 iunie 2021 a Curții de Apel Chișinău, ceea ce în conformitate cu art. 246 alin. (2) lit. e) din Codul administrativ, constituie temei de a declara recursul inadmisibil.

Subsecvent, completul notează că Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi” a neglijat obligația sa de a se conforma prevederilor art. 245 alin. (2) din Codul administrativ, adică de a prezenta Curții Supreme de Justiție motivarea recursului în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel, deși fiind interesată în soluționarea prezentei cauze, urma să întreprindă măsurile necesare de a-și proteja drepturile sale de acces la instanță

Din considerentele menționate și având în vedere că motivarea recursului nu a fost depusă în termenul prevăzut la art. 245 alin. (2) din Codul administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia că recursul depus de către Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi”, urmează a fi declarat inadmisibil, în temeiul art. 246 alin. (2) lit. e) din Codul administrativ.

În conformitate cu art.193, 230, 245 alin. (2), 246 alin. (1) și (2) lit. e) din Codul administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e:

Recursul depus de către Societatea pe Acțiuni „Mărculești-Combi”, se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

Judecătorii

Aliona Miron

Nicolae Craiu