

**Trimitere preliminară –  
Fiscalitate – Directiva  
69/335/CEE – Impozitarea  
indirectă a majorării de  
capital – Articolul 10 litera  
(c) – Transformarea unei  
societăți de capital într-un  
alt tip de societate de  
capital care nu determină  
nicio majorare a capitalului  
– Taxele aferente întocmirii  
actului notarial prin care se  
constată această transformare**

În cauza C-524/13,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Amtsgericht Karlsruhe (Germania), prin decizia din 27 septembrie 2013, primită de Curte la 3 octombrie 2013, în procedura

**Eycke Braun**

împotriva

**Land Baden-Württemberg,**

CURTEA (Camera a doua),

compusă din doamna R. Silva de Lapuerta, președinte de cameră, domnul K. Lenaerts (raportor), vicepreședinte al Curții, domni J. L. da Cruz Vilaça, J.-C. Bonichot și A. Arabadjiev, judecători,

avocat general: domnul N. Jääskinen,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru domnul Braun, de el însuși;
- pentru Land Baden-Württemberg, de K. Ehmann, în calitate de agent;
- pentru Comisia Europeană, de A. Cordewener și de W. Roels, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

### **Hotărâre**

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 10 litera (c) din Directiva 69/335/CEE a Consiliului din 17 iulie 1969 privind taxele indirecte aplicate majorării capitalului (JO L 249, p. 25, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 9).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între domnul Braun, în calitate sa de notar public, pe de o parte, și Land Baden-Württemberg, pe de altă parte, cu privire la perceperea de către acesta din urmă a unei cote-părți din taxele pe care domnul Braun le-a perceput, la

rândul său, cu ocazia actelor de autentificare pe care le-a întocmit în cadrul unor diferite operațiuni referitoare la transformarea unor societăți de capitaluri.

## **Cadrul juridic**

### *Dreptul Uniunii*

3 Potrivit celui de al șaptelea considerent al Directivei 69/335, „[impozitul pe capital] trebuie armonizat atât din punctul de vedere al structurilor, cât și al cotelor sale”. Al optulea considerent al acestei directive adaugă că „exigibilitatea [a se citi «menținerea»] altor taxe indirecte având caracteristici similare taxei pe majorarea capitalului [a se citi «impozitului pe capital»] sau taxei de timbru aplicate valorilor mobiliare poate deturna scopul măsurilor stipulate de prezenta directivă și, prin urmare, este necesar să se desființeze aceste taxe”.

4 Articolul 4 din directiva menționată prevede:

„(1) Taxa pe majorarea capitalului [a se citi «Impozitul pe capital»] se aplică următoarelor tranzacții:

(a) înființarea unei societăți de capital;

[...]

(c) o creștere de capital a unei societăți de capital prin aporturi de active de orice fel;

[...]

(e) mutarea dintr-o țară terță într-un stat membru a sediului de administrare al unei societăți comerciale, firme, asociații sau persoane juridice, al cărei sediu social este situat într-o țară terță și care este luată în evidență în acel stat membru, în scopul aplicării taxei pe majorarea capitalului [a se citi «impozitului pe capital»], drept societate de capital;

(f) mutarea dintr-o țară terță într-un stat membru a sediului social al unei societăți comerciale, firme, asociații sau persoane juridice al cărei centru propriu-zis de administrare este situat într-o țară terță și care este luată în evidență în acel stat membru, în scopul aplicării taxei pe majorarea capitalului [a se citi «impozitului pe capital»], drept societate de capital;

[...]

(3) Înființarea, în sensul alineatului (1) litera (a), nu include nicio modificare a actului constitutiv sau statutului unei societăți de capital, în special:

(a) transformarea unei societăți de capital într-un alt tip de societate de capital;

[...]”

5 Articolul 10 din aceeași directivă prevede:

„În afară de impozitul pe capital, statele membre nu aplică societăților, companiilor, asociațiilor și persoanelor juridice cu scop lucrativ niciun fel de taxe:

(a) în cazul tranzacțiilor menționate la articolul 4;

(b) în cazul contribuțiilor [a se citi «aporturilor»], împrumuturilor sau prestărilor de servicii, care reprezintă o parte a tranzacțiilor menționate la articolul 4;

(c) în cazul înregistrărilor sau al altor formalități necesare înainte de începerea activității, taxe care ar putea fi aplicate, ca rezultat al formelor juridice, companiilor, firmelor, asociațiilor sau persoanelor juridice cu scop lucrativ.”

6 Articolul 12 alineatul (1) litera (e) din Directiva 69/335 prevede că, „[f]ără a aduce atingere articolelor 10 și 11, statele membre pot impune [...] taxe plătite sub formă de

onorarii sau speze”.

7 În temeiul articolului 16 din Directiva 2008/7/CE a Consiliului din 12 februarie 2008 privind impozitarea indirectă a majorării de capital (JO L 46, p. 11), Directiva 69/335 a fost abrogată începând cu 1 ianuarie 2009. Cu toate acestea, având în vedere că operațiunile de autentificare care au determinat plata taxelor notariale în discuție în litigiul principal au intervenit înainte de intrarea în vigoare a Directivei 2008/7, acestea rămân reglementate de Directiva 69/335.

### *Dreptul german*

8 Conform articolului 114 alineatul 1 din Codul federal al notariatului (Bundesnotarordnung), Land Baden-Württemberg recunoaște funcția de notar public, aceasta fiind remunerată, pe de o parte, cu o sumă fixă în temeiul Legii landului privind salarizarea funcționarilor (Landesbesoldungsgesetz) și, pe de altă parte, cu o parte din taxele pe care le percep aceștia.

9 Articolul 11 alineatul 2 din Legea Baden-Württemberg privind cheltuielile judiciare (Baden-Württembergisches Landesjustizkostengesetz), în versiunea din 28 iulie 2005 (*Gesetzblatt für Baden-Württemberg* 2005, nr. 12, din 5 august 2005, p. 580, denumită în continuare „LJKG BW”), prevedea următoarele:

„În temeiul articolelor 12 și 13, Trezoreria publică încasează o cotă-parte din taxele de

a) [...]

b) autentificare a unei transformări care nu determină o majorare a capitalului societății cesionare sau al societății transformate,

c) [...]”

10 LJKG BW a fost modificată prin Legea de modificare a Legii landului privind cheltuielile judiciare și a altor legi (Gesetz zur Änderung des Landesjustizkostengesetzes und anderer Gesetze) din 13 decembrie 2011 (*Gesetzblatt für Baden-Württemberg* 2011, nr. 21 din 16 decembrie 2011, p. 545) și prevede în prezent că, în cazurile prevăzute la articolul 11 din LJKG BW, landul renunță în totalitate și cu efect retroactiv începând cu 1 iunie 2002 la o cotă-parte din taxele menționate la articolul respectiv. Articolul 10 alineatul 2 al doilea paragraf din respectiva Lege din 13 decembrie 2011 prevede însă următoarea reglementare tranzitorie:

„[Î]n ceea ce privește taxele datorate până la 31 decembrie 2008 pentru

[...]

2. autentificarea unei transformări care nu determină o majorare a capitalului societății cesionare sau al societății transformate,

[...]

legislația aplicabilă până la această dată acestor autentificări continuă să se aplice.”

### **Litigiul principal și întrebarea preliminară**

11 Între anul 2002 și anul 2005, domnul Braun, în calitate de notar public, s-a ocupat, printre altele, de efectuarea a diverse autentificări referitoare la transformarea unor societăți de capital într-un alt tip de societăți de capital. Transformările autentificate nu au determinat o majorare a capitalului societății cesionare sau al societății transformate.

12 Prin ordonanța de stabilire a taxelor dată de președintele Landgericht Freiburg din 11 decembrie 2008, adoptată în temeiul articolului 11 alineatul (2) litera (b)

din LJKG BW, cota-parte care trebuia transferată de domnul Braun Trezoreriei publice pentru aceste autentificări a fost stabilită la suma de 8 124,62 euro.

13 Prin scrisoarea din 23 decembrie 2008, domnul Braun a contestat această ordonanță.

14 Prin ordonanța rectificativă din 19 august 2013, Landgericht Freiburg a modificat în mod nesemnificativ suma stabilită prin ordonanța din 11 decembrie 2008. În ceea ce privește operațiunile de autentificare în discuție în litigiul principal, taxarea a rămas totuși nemodificată în temeiul dispoziției tranzitorii prevăzute la articolul 10 alineatul 2 al doilea paragraf din Legea de modificare a Legii landului privind cheltuielile judiciare și a altor legi din 13 decembrie 2011.

15 Ulterior, litigiul a fost dedus judecății Amtsgericht Karlsruhe.

16 Potrivit instanței de trimitere, transformarea unei societăți de capital într-un alt tip de societate de capital, conform articolului 4 alineatul (3) litera (a) din Directiva 69/335, nu reprezintă înființarea unei societăți de capital în sensul articolului 4 alineatul (1) litera (a) din această directivă și, prin urmare, nu este supusă impozitului pe capital. După ce a amintit că articolul 10 litera (c) din directiva amintită nu vizează expres operațiunile prevăzute la articolul 4, spre deosebire de articolul 10 literele (a) și (b) din aceasta, instanța menționată apreciază că nu poate fi exclus faptul că transferarea părții din taxe către Trezoreria publică, dispusă prin ordonanțele din 11 decembrie 2008 și din 19 august 2013, constituie o impozitare interzisă în temeiul articolului 10 litera (c) din Directiva 69/335.

17 Instanța de trimitere mai consideră că nu se poate deduce din Hotărârea Agas (C-152/97, EU:C:1998:511) că domeniul de aplicare al respectivului articol 10 litera (c)

trebuie limitat la formalitățile legate de operațiunile enumerate la articolul 4 din Directiva 69/335.

18 În aceste condiții, Amtsgericht Karlsruhe a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Directiva 69/335 [...] trebuie interpretată în sensul că taxele [percepute] de un notar public pentru autentificarea unui act juridic având ca obiect transformarea unei societăți de capital într-un alt tip de societate de capital constituie impozite în sensul directivei, chiar dacă transformarea nu conduce la o majorare a capitalului societății cesionare sau al societății transformate?”

### **Cu privire la întrebarea preliminară**

19 Prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolul 10 litera (c) din Directiva 69/335 trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care prevede că Trezoreria publică primește o cotă-parte din taxele percepute de un notar public cu ocazia autentificării unui act juridic având ca obiect transformarea unei societăți de capital într-un alt tip de societate de capital, care nu determină o majorare a capitalului societății cesionare sau al societății transformate.

### *Cu privire la admisibilitate*

20 Chiar dacă, astfel cum arată Land Baden-Württemberg, fraza subordonată din întrebarea preliminară nu conține predicat, această constatare nu determină inadmisibilitatea respectivei întrebări, având în vedere că conținutul acestei întrebări poate fi dedus cu certitudine din decizia de trimitere.

21 Land Baden-Württemberg apreciază de asemenea că

întrebarea trebuie declarată inadmisibilă, având în vedere că interpretarea dreptului Uniunii solicitată este lipsită de relevanță în cadrul litigiului principal dintre un notar public și autoritățile publice. Pretinsa contrarierate cu dreptul Uniunii a reglementării naționale în cauză ar fi relevantă doar în cadrul unui litigiu între debitorul taxelor notariale, și anume societatea transformată, și notarul public.

22 Desigur, reiese dintr-o jurisprudență constantă a Curții că aceasta din urmă poate să refuze să statueze cu privire la o cerere de decizie preliminară formulată de o instanță națională dacă este evident, printre altele, că interpretarea solicitată a dreptului Uniunii nu are nicio legătură cu realitatea sau cu obiectul litigiului principal (a se vedea în acest sens Hotărârea Rosenblatt, C-45/09, EU:C:2010:601, punctul 33 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea MA și alții, C-648/11, EU:C:2013:367, punctul 37).

23 Cu toate acestea, condiția menționată nu este îndeplinită în speță. Chiar dacă domnul Braun, în calitate sa de notar public, nu este el însuși debitorul taxelor în discuție în cauza principală, el nu ar putea fi obligat să plătească o cotă-parte din acestea Trezoreriei publice în cazul în care ar rezulta că obligația privind plata acestei cote-părți încalcă dreptul Uniunii. Cererea de decizie preliminară care urmărește să îi permită instanței de trimitere să aprecieze legalitatea regimului național în cauză care prevede perceperea unei astfel de cote-părți de către Land Baden-Württemberg prezintă, prin urmare, un raport direct cu obiectul litigiului principal.

24 Întrebarea preliminară este, în consecință, admisibilă.

*Cu privire la fond*

25 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că articolul 10

din Directiva 69/335 coroborat cu al optulea considerent al acesteia interzice taxele care prezintă aceleași caracteristici ca impozitul pe capital (a se vedea în special Hotărârea Ponente Carni și Cispadana Costruzioni, C-71/91 și C-178/91, EU:C:1993:140, punctul 29, Hotărârea Denkavit Internationaal și alții, C-2/94, EU:C:1996:229, punctul 23, precum și Hotărârea Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, C-466/03, EU:C:2007:385, punctul 48).

26 La articolul 10 litera (c) din Directiva 69/335 sunt astfel menționate, printre altele, taxele care, indiferent de forma lor, sunt datorate în cazul înregistrărilor sau al altor formalități necesare înainte de începerea activității, care ar putea fi aplicate unei societăți ca rezultat al formei juridice a acesteia (Hotărârea Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, EU:C:2007:385, punctul 49).

27 În această privință, Curtea a precizat deja, în cauzele care au privit reglementarea aplicabilă în Land Baden-Württemberg, că onorariile notariale percepute de notarii publici pentru o operațiune care intră în domeniul de aplicare al Directivei 69/335 constituie o formă de impozitare în sensul acesteia, având în vedere că respectivele onorarii sunt, cel puțin în parte, vărsate la autoritatea publică în cadrul căreia lucrează notarii publici și sunt utilizate pentru finanțarea misiunilor care îi revin acestei autorități (a se vedea în acest sens Ordonanța Gründerzentrum, C-264/00, EU:C:2002:201, punctele 27 și 28, Hotărârea Längst, C-165/03, EU:C:2005:412, punctele 37 și 41, și Hotărârea Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, EU:C:2007:385, punctul 40).

28 În ceea ce privește aspectul dacă taxele notariale precum cele în discuție în litigiul principal sunt percepute „în cazul înregistrărilor sau al altor formalități necesare înainte de începerea activității, [...] care ar putea fi aplicate, ca rezultat al formelor juridice, companiilor”, în sensul articolului 10 litera (c) din Directiva 69/335, reiese dintr-o jurisprudență constantă a Curții că această dispoziție

trebuie interpretată extensiv, în sensul că are în vedere nu numai procedurile formale necesare înainte de începerea activității unei societăți de capital, ci și formalitățile care condiționează exercitarea și continuarea activității unei astfel de societăți (a se vedea Hotărârea Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, EU:C:2007:385, punctul 51 și jurisprudența citată).

29 În această privință, Curtea a constatat în mai multe rânduri că, atunci când o operațiune efectuată de o societate de capital, printre altele majorarea capitalului social, modificarea statutelor sau achiziționarea de bunuri imobile ca urmare a unei fuziuni, trebuie să facă în mod obligatoriu obiectul unei formalități juridice în dreptul intern, această formalitate condiționează exercitarea și continuarea activității acestei societăți (Hotărârea Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, EU:C:2007:385, punctul 52; a se vedea de asemenea în acest sens Hotărârea Comisia/Grecia, C-426/98, EU:C:2002:180, punctele 12 și 30, precum și Hotărârea Badischer Winzerkeller, C-264/04, EU:C:2006:402, punctele 26-29).

30 În cauza principală, taxele notariale au fost percepute cu ocazia autentificării diferitor operațiuni de transformare a unor societăți de capital într-un alt tip de societăți de capital. Întrucât o astfel de transformare trebuie, potrivit reglementării Land Baden-Württemberg, să facă în mod obligatoriu obiectul unui act notarial, această obligație trebuie considerată o formalitate care condiționează exercitarea și continuarea activității societății de capital astfel transformate (a se vedea prin analogie Hotărârea Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft, EU:C:2007:385, punctul 54). Prin urmare, o astfel de autentificare notarială constituie o formalitate prealabilă căreia îi este supusă o societate de capital, ca rezultat al formei sale juridice, în sensul articolului 10 litera (c) din Directiva 69/335.

31 Cu toate acestea, Land Baden-Württemberg subliniază că

transformările societăților care au generat litigiul principal nu au determinat nicio majorare a capitalului societăților cesionare sau al societăților transformate. În opinia Land, doar un impozit perceput cu ocazia unei operațiuni care determină o majorare a capitalului societății în cauză poate să intre sub incidența articolului 10 litera (c) din Directiva 69/335.

32 O astfel de argumentare nu poate fi primită.

33 Astfel, reiese cu claritate din articolul 4 alineatul (3) litera (a) din Directiva 69/335 că statele membre nu pot să perceapă un impozit pe capital cu ocazia „[transformării] unei societăți de capital într-un alt tip de societate de capital”. Această dispoziție vizează în mod necesar transformările societăților fără majorarea capitalului. Astfel, o transformare însoțită de o majorare a capitalului ar intra sub incidența articolului 4 alineatul (1) litera (c) din directiva menționată. Or, scopul urmărit prin articolul 4 alineatul (3) litera (a) din Directiva 69/335 ar fi compromis în cazul în care, cu ocazia transformării unei societăți de capital într-un alt tip de societate de capital, ar putea fi percepute alte impozite cu același efect precum impozitul pe capital.

34 Pe de altă parte, reiese din jurisprudența menționată la punctul 29 din prezenta hotărâre că domeniul de aplicare al articolului 10 litera (c) din Directiva 69/335 nu este limitat la operațiunile care determină o majorare a capitalului societății în cauză.

35 Prin urmare, articolul 10 litera (c) din Directiva 69/335 se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care prevede că Trezoreria publică primește o cotă-parte din taxele percepute de un notar public cu ocazia autentificării unui act juridic având ca obiect transformarea unei societăți de capital într-un alt tip de societate de capital, care nu determină o majorare a

capitalului societății cesionare sau al societății transformate.

36 În schimb, articolul 10 litera (c) din Directiva 69/335 nu interzice perceperea de către un notar public, cu ocazia unor astfel de autentificări, a taxelor care îi revin în mod definitiv, în măsura în care respectivele taxe au un caracter remuneratoriu în sensul articolului 12 alineatul (1) litera (e) din Directiva 69/335.

37 Pe baza tuturor considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea preliminară că articolul 10 litera (c) din Directiva 69/335 trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care prevede că Trezoreria publică primește o cotă-parte din taxele percepute de un notar public cu ocazia autentificării unui act juridic având ca obiect transformarea unei societăți de capital într-un alt tip de societate de capital, care nu determină o majorare a capitalului societății cesionare sau al societății transformate.

### **Cu privire la cheltuielile de judecată**

38 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a doua) declară:

**Articolul 10 litera (c) din Directiva 69/335/CEE a Consiliului din 17 iulie 1969 privind taxele indirecte aplicate majorării capitalului trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, care prevede că Trezoreria publică primește o cotă-parte din taxele percepute de un notar public cu ocazia**

autentificării unui act juridic având ca obiect transformarea unei societăți de capital într-un alt tip de societate de capital, care nu determină o majorare a capitalului societății cesionare sau al societății transformate.

*Sursa: [www.curia.europa.eu](http://www.curia.europa.eu)*

---

**Cerere de suspendare a executării unui act administrativ. Recurs. Respingere. Solicitare de completare a hotărârii instanței de recurs cu dispoziția privind restituirea cauțiunii. Respingere**

*Curtea de Apel Cluj, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, decizia nr. 1990 din 3 martie 2014*

Prin decizia civilă nr. 722/27.01.2014 a Curții de Apel Cluj, pronunțată în dosar nr. ..., s-a respins recursul declarat de reclamanta SC E.T.S. SRL împotriva sentinței civile nr. 11982/23.08.2013, pronunțată în dosarul nr. .../117/2013 al Tribunalului Cluj.

Analizând recursul, Curtea a constatat, în esență, că

Tribunalul Cluj a reținut în mod corect că nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 14 din Legea nr. 554/2004 pentru suspendarea executării actului administrativ, în sensul că reclamanta a invocat doar valoarea semnificativă a obligațiilor stabilite în sarcina sa, arătând faptul că prin demararea executării s-ar crea un prejudiciu direct patrimoniului său, precum și că simpla valoare a sumelor datorate este nerelevantă și nu poate constitui pagubă iminentă. A mai observat că în recurs susținerile reclamantei au fost, în linii mari, aceleași. S-a arătat că deși nu este important quantumul sumei executate, este importantă iminenta pagubei, iar față de recurentă s-a dispus instituirea măsurii sechestrului asigurător, care, în urma ajungerii la scadența a creanței fiscale, se transformă într-o măsură executorie, putându-se trece direct la vânzarea celor 5 autocamioane asupra cărora s-a instituit măsura sechestrului asigurător; s-a invocat și blocarea conturilor.

Curtea a reținut și că, într-adevăr, simpla executare a unui act fiscal nu are caracterul unei pagube iminente. Inconvenientul care este încercat de persoana juridică obiect al unei măsuri de executare fiscală trebuie să aibă o oarecare însemnătate pentru a se putea vorbi despre un prejudiciu. Din această perspectivă, este important de cunoscut care este impactul sumei de executat în patrimoniul reclamantei recurente, în fluxurile bănești ale acesteia, în rezultatul financiar, în lichiditatea firmei, aspecte care nu au fost antamate, necum demonstrate, de reclamantă. Prin urmare, condiția pagubei iminente a fost considerată neîndeplinită, iar, ca urmare a acestui fapt, Curtea a fost dispensată de analiza cazului bine întemeiat.

În data de 17.02.2014, reclamanta SC E.T.S. SRL a depus cerere de completare a dispozitivului deciziei civile nr. 772/27.01.2014 a Curții de Apel Cluj, în sensul pronunțării restituirii către reclamantă a cauțiunii în valoare de 12.000 lei depusă în dosarul nr. .../117/2013.

În motivarea cererii se arată că prin Decizia Civila nr.722/27.01.2014 a Curții de Apel Cluj s-a respins recursul formulat de S.C. E.T.S. S.R.L. împotriva Sentinței nr. 11982/23.08.2013 a Tribunalului Cluj, pe care instanța de control a menținut-o în întregime.

Obiectul dosarului nr.../117/2013 l-a constituit soluționarea unei cereri de suspendare a unui act administrativ-fiscal, în speța a Deciziei de Impunere J-CJ1 din 04.03.2013. Potrivit dispozițiilor art.215 alin.2 C.pr.fiscală, suspendarea executării unui act administrativ-fiscal, va putea fi dispusă de instanța competentă, potrivit Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ, doar în situația depunerii unei cauțiuni de până la 20% din cuantumul sumei contestate.

În prezentul dosar, instanța de fond, respectiv Tribunalul Cluj, a pus în vedere reclamantei, prin Citația emisă la data de 10.06.2013, să facă dovada depunerii unei cauțiuni în cuantum de 12.000 Lei.

La primul termen de judecată, din 21.06.2013, S.C. E.T.S. S.R.L., a depus la dosarul cauzei originalul chitanței și recipisei de consemnare a cauțiunii în cuantum de 12.000 Lei.

De altfel, în considerentele Sentinței Civile nr.11982/23.08.2013, instanța a constatat că recurenta a făcut dovada îndeplinirii a două din condițiile legale necesare pentru suspendarea unui act administrativ (respectiv formularea unei contestații administrative împotriva actului și depunerea unei cauțiuni în cuantumul stabilit).

Soluționând recursul formulat împotriva hotărârii primei instanțe, Curtea de Apel Cluj a menținut în totalitate Sentința atacată, omițând să se pronunțe și în ceea ce privește restituirea cauțiunii de 12.000 lei către recurenta.

Acesta obligație, incumbă instanței de recurs, raportat la dispozițiile art.1063 alin.4 C.pr.civ., potrivit cărora în cazul în care cererea pentru care s-a depus cauțiunea a fost

respinsa instanța va dispune din oficiu și restituirea cauțiunii. Cum soluționarea definitivă, în sensul respingerii cererii de suspendare a actului administrativ, s-a făcut de către Curtea de Apel Cluj, acesta trebuia să dispună și restituirea cauțiunii de 12.000 Lei către S.C. E.T.S. S.R.L.

Dispozițiile art.444 C.pr.civ. care reglementează procedura completării hotărârilor judecătorești, în situația în care instanța a uitat să se pronunțe asupra unui capăt de cerere, sunt aplicabile, în opinia sa și cazurilor în care omisiunea privește aspecte asupra cărora instanța era obligată să se pronunțe din oficiu.

Analizând cererea de completare, Curtea reține următoarele:

În conformitate cu art. 444 din Noul cod de procedură civilă, intitulat Completarea hotărârii, dacă prin hotărârea dată instanța a omis să se pronunțe asupra unui capăt de cerere principal sau accesoriu ori asupra unei cereri conexe sau incidente, se poate cere completarea hotărârii în același termen în care se poate declara, după caz, apel sau recurs împotriva acelei hotărâri, iar în cazul hotărârilor date în căile extraordinare de atac sau în fond după casarea cu reținere, în termen de 15 zile de la pronunțare (alin. 1).

Cererea se soluționează de urgență, cu citarea părților, prin hotărâre separată. Prevederile art. 443 alin. (3) se aplică în mod corespunzător (alin. 2).

Dispozițiile prezentului articol se aplică și în cazul când instanța a omis să se pronunțe asupra cererilor martorilor, experților, traducătorilor, interpreților sau apărătorilor, cu privire la drepturile lor (art. 444 alin. 3).

Recurenta consideră că soluționând recursul formulat împotriva hotărârii primei instanțe, Curtea de Apel Cluj a menținut în totalitate Sentința atacată, omițând să se pronunțe și în ceea ce privește restituirea cauțiunii de 12.000 lei către recurentă.

Mai arată că această obligație incumbă instanței de recurs raportat la dispozițiile art. 1063 alin. 4 NCPC.

Potrivit textului legal citat de recurentă, în cazul în care cererea pentru care s-a depus cauțiunea a fost respinsă instanța va dispune din oficiu și restituirea cauțiunii. Din analiza acestuia, Curtea reține că textul nu este aplicabil deoarece Curtea nu a soluționat cererea pentru care s-a depus cauțiunea, ci recursul împotriva hotărârii de respingere a cererii, iar pentru această ipoteză procedura de restituire nu este cea urmată de recurentă.

Față de cele de mai sus, în baza art. 444 din Noul cod de procedură civilă, Curtea urmează să respingă cererea.

*Sursa: [www.curteadeapelcluj.ro](http://www.curteadeapelcluj.ro)*

---

## **Cerere de suspendare provizorie a executării unei hotărâri judecătorești. Condiții. Instituție publică. Nedepunerea cauțiunii**

*Curtea de Apel Cluj, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, încheiere civilă nr. 79 din 20 februarie 2014*

Prin cererea formulată la data de 19.02.2014, petenta DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ NAPOCA a solicitat instanței suspendarea provizorie a executării

sentinței civile nr. 13147/2013, pronunțată de Tribunalul Cluj, în dosarul nr. ..., până la soluționarea cererii de suspendare ce face obiectul dosarului cu nr. .../33/2014 aflat pe rolul Curții de Apel Cluj, având ca obiect contestația în anulare formulată împotriva deciziei civile nr. 844/2014, pronunțată de Curtea de Apel Cluj, în cadrul recursului.

Petenta arată că prin decizia civilă atacată cu contestație în anulare, Curtea de Apel Cluj a respins recursul formulată de către subscrisa, împotriva sentinței civile nr. 13147/2013 a Tribunalului Cluj, contestația fiind întemeiată pe dispozițiile art. 317 alin. 1, pct. 1 C. pr. Civ., respectiv art. 318 C. pr. Civ.

Se arată de către petentă faptul că intimata M.P. SRL a demarat formalitățile de executare cu privire la sumele contestate, iar pe de altă parte se arată că termenul stabilit pentru soluționarea contestației în anulare este foarte scurt, 10.03.2014, astfel încât, la acest moment nu se justifică restituirea sumelor către intimată, existând posibilitatea unei eventuale întoarceri a executării, cu atât mai mult, cu cât prejudiciul cauzat de întârzierea în efectuarea restituirii ar fi mai degrabă în sarcina petentei, decât în sarcina intimatei.

Nu în ultimul rând, petenta arată că este scutită de la plata cauțiunii, invocând în acest sens dispozițiile art. 6, alin. 4 și 5 din OG nr. 22/2002, completată prin Legea nr. 92/2011.

*Examinând cererea de suspendare, Curtea reține următoarele:*

1. Curtea are în vedere că potrivit dispozițiilor art. 403 alin. 4 C.pr.civ. de la 1865 coroborat cu art. 3 alin. 1 din legea nr. 76/2012, aplicabile prin efectul normei de trimitere conținută la art. 3191 parte finală din același cod, *în cazuri urgente, dacă s-a platit cautiunea, presedintele instantei poate dispune, prin incheiere si fara citarea partilor, suspendarea provizorie a executarii pana la solutionarea*

*cererii de suspendare de catre instanta. Incheierea nu este supusa nici unei cai de atac. Cautiunea care trebuie depusa este in cuantum de 10% din valoarea obiectului cererii sau de 500 lei pentru cererile neevaluabile in bani. Cautiunea depusa este deductibila din cautiunea stabilita de instanta, daca este cazul.*

Hotărârea a cărei suspendare provizorie se solicită a fi dispusă prin mijlocirea președintelui instanței, este pronunțată de curtea de apel în recurs în procedura contenciosului administrativ fiscal.

Mai precis, prin decizia civilă nr. 844 din 29.01.2014 pronunțată de Curtea de Apel Cluj în dos. nr. .../117/2012 s-a respins ca tardiv recursul declarat de petenta din acest dosar împotriva sentinței civile nr. 13147 din 20.09.2013 pronunțată în dos. nr. .../117/2012 al Tribunalului Cluj care a fost menținută în întregime. A fost obligată petenta să plătească intimății SC M.P. SRL suma de 1.000 lei cheltuieli de judecată în recurs.

Împotriva acestei decizii la data de 14 februarie 2014 în dos. nr. .../33/2014 petenta a înregistrat contestație în anulare solicitând să se dispună anularea deciziei atacate și ca o consecință să fie judecat pe fond recursul.

2. Sub aspectul regularității sesizării instanței, Curtea are în vedere trei aspecte de inadmisibilitate a cererii de suspendare: prima dată de obiectul cererii și efectul urmărit în timp privind suspendarea, cel al nerespectării cerinței privind cauțiunea și cel rezultat din natura hotărârii judecătorești a cărei suspendare se cere.

3. Din economia prevederilor art. 403 alin. 4 C.pr.civ. de la 1865 coroborat cu art. 3 alin. 1 din legea nr. 76/2012, aplicabile prin efectul normei de trimitere conținută la art. 3191 parte finală din același cod rezultă că prealabil sau consecutiv depunerii cererii de suspendare petentul trebuie să

facă dovada consemnării cauțiunii în funcție dacă obiectul este evaluabil în bani (cuantumul este fix în procent de 10% din valoarea obiectului cererii) sau fix în valoare de 500 lei dacă cererea nu are un obiect evaluabil în bani.

În cazul de față, obiectul cererii este evaluabil în bani pentru că prin cererea de suspendare petenta urmărește oprirea temporară a executării unei sentințe prin care s-a recunoscut dreptul de creanță în valoare 24.713 lei cu titlu de principal și a sumei de 10.327 lei accesorii.

Din cuprinsul cererii de suspendare, Curtea reține că petenta se prevalează de dispozițiile art. 6 alin. 4 și 5 din OG nr. 22/2002, completată prin Legea nr. 92/2011, temei față de care susține că este scutită de plata cauțiunii.

Curtea reține că regula în materie consacrată de art. 403 alin. 4 C.pr.civ. de la 1865 este de plată a cauțiunii iar excepțiile de la această regulă trebuie să fie expres prevăzute de lege, aplicate cu strictețe și strict la ipoteza vizată de norma legală care le consacră.

În acest context, Curtea reține că dispozițiile art. 6 alin. 4 și 5 din OG nr. 22/2002, completată prin Legea nr. 92/2011 consacră dreptul de scutire de la plata cauțiunii doar în anumite situații exprese care excedează cererii de suspendare provizorii.

Conform art. 6 din OG nr. 22/2002:

*„(1) În cazurile în care, din motive temeinice privind realizarea atribuțiilor prevăzute de lege, instituția debitoare nu își poate îndeplini obligația de plată în condițiile prevăzute la art. 1 alin. (1), art. 2 sau 4, aceasta va putea solicita instanței judecătorești care soluționează cauza acordarea, în condițiile legii, a unui termen de grație sau/și stabilirea unor termene de plată eșalonată a obligației respective.*

*(2) În cazurile în care obligația de plată este stabilită prin*

*hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, instituția debitoare poate solicita instanței care a dat această hotărâre luarea măsurilor prevăzute la alin. (1), care se aplică în mod corespunzător.*

*(3) Dacă obligația de plată este stabilită printr-un titlu executoriu, altul decât o hotărâre judecătorească, cererea formulată potrivit alin. (1) se soluționează de către instanța de executare competentă.*

*(4) Instanța sesizată potrivit alin. (1)-(3), la cererea instituției debitoare, prin încheiere executorie, când este cazul, va putea suspenda începerea ori continuarea executării silite până la soluționarea prin hotărâre definitivă și irevocabilă a cererii privind acordarea termenului/termenelor de plată a sumei datorate. Suspendarea se dispune fără plata unei cauțiuni. Încheierea poate fi atacată cu recurs, în mod separat.*

*(5) În cazuri urgente, instanța prevăzută la alin. (4), la cererea instituției debitoare, poate dispune, prin încheiere și fără citarea părților, suspendarea provizorie a executării până la soluționarea cererii de suspendare formulate potrivit alin. (4). Suspendarea se dispune fără plata unei cauțiuni. Încheierea nu este supusă niciunei căi de atac.*

*(6) Cererile introduse potrivit alin. (1)-(5) sunt scutite de taxa judiciară de timbru și se judecă cu precădere. Hotărârea dată în cauzele prevăzute la alin. (1)-(3) poate fi atacată numai cu recurs. "*

Din economia dispozițiilor legale mai sus redate rezultă că fie în cauza pendinte fie ulterior, în funcție de starea titlului executoriu, instituția publică debitoare poate solicita instanței acordarea, în condițiile legii, a unui termen de grație sau/și stabilirea unor termene de plată eșalonată a obligației respective iar în contextul judecării unor atari cereri conform alin. 4 la cererea instituției

debitoare, prin încheiere executorie, când este cazul, instanța va putea suspenda începerea ori continuarea executării silite până la soluționarea prin hotărâre definitivă și irevocabilă a cererii privind acordarea termenului/termenelor de plată a sumei datorate.

Trebuie notat că cererea de suspendare formulată în prezenta cauză nu are nicio legătură cu existența vreunei cererii de aplicare a măsurii de eşalonare ori acordării termenului de grație ci exclusiv cu existența unei contestații în anulare.

Prin urmare, numai în ipoteza în care instituția publică debitoare ar formula o cerere încadrată pe una din ipotezele art. 6 alin. 1-3 ar putea în carul cererii de suspendare a executării să solicite efectul exonerator de plată a cauțiunii prevăzut la art. 6 alin. 4 ori în ipoteza de la alin. 5 pentru obținerea suspendării provizorii din OG nr. 22/2002.

Față de cele ce precedă, și din această perspectivă, cererea de suspendare este inadmisibilă, deoarece petenta nu a îndeplinit condiția privind plata cauțiunii prevăzută de art. 403 alin.4 din Codul de procedură civilă de la 1865 aplicabil prin norma de trimitere consacrată de art. 3191 din același cod.

4. Dintr-un alt unghi de vedere, dacă s-ar admite prin absurd că cererea de suspendare are ca obiect decizia nr. 844/2014 a Curții de apel Cluj, aceasta ar putea viza doar executarea sumei de 1.000 lei cu titlu de cheltuieli de judecată, sumă care însă nu a fost solicitată la executare de către creditor.

Și este așa, deoarece, doctrina stabilește că hotărârea judecătorească, mai exact actul jurisdicțional care reprezintă actul final al judecății, produce două categorii de efecte, respectiv efecte *substanțiale* și efecte *procesuale*.

Unul dintre efectele procesuale este reprezentat de caracteristica conform căreia hotărârile judecătorești definitive și irevocabile care sunt susceptibile de executare

silită constituie titluri executorii și pot fi puse în executare silită, fiind astfel aduse la îndeplinire prin intermediul forței coercitive a statului.

Sub aspectul hotărârilor susceptibile ori nesusceptibile de executare silită, Legea (Codul de procedură civilă) recunoaște existența acestei categorii de hotărâri, utilizând noțiunea de „hotărâri irevocabile care nu se aduc la îndeplinire pe cale de executare silită”. Această sintagmă este folosită de legiuitor în art. 319 C.proc.civ., care reglementează termenul în cadrul căruia poate fi formulată contestația în anulare. Dincolo de această împrejurare, doctrina recunoaște în mod constant existența mai multor categorii de hotărâri judecătorești care nu sunt susceptibile de executare silită.

Dintre acestea o categorie aparte și care interesează prezenta speță este formată din hotărârile prin care se respinge acțiunea introductivă de instanță sau calea de atac, ordinară sau extraordinară; așadar, orice soluție negativă, prin care instanța respinge forma de exercițiu a acțiunii civile cu care a fost sesizată

Față de cele precizate mai sus este evidentă și deci fără echivoc concluzia potrivit căreia o hotărâre care nu este susceptibilă de executare nu poate fi suspendată. Este de neconceput suspendarea executării în ipoteza în care o executare nu există, nu poate exista și nu poate fi, nici măcar teoretic, imaginată. În situația contrară în care se pronunță totuși o hotărâre prin care se dispune suspendarea executării unei hotărâri care nu este susceptibilă de executare, hotărârea de suspendare nu produce în fapt nici un fel de efecte juridice, fiind ineficace.

Norma prevăzută la art. 319<sup>1</sup> C.pr.civ. reglementează numai posibilitatea instanței de a dispune suspendarea executării hotărârii judecătorești care formează obiectul căii de atac – cererea de suspendare care vizează o altă hotărâre judecătorească pronunțată în acea cauză, dar care nu

reprezintă obiectul direct al căii respective de atac sau o procedură execuțională începută în baza acelei hotărâri, este inadmisibilă și urmează a fi respinsă ca atare.

Pe cale de consecință, cererea de suspendare a unei decizii pronunțate de instanța de recurs prin care se respinge recursul nu este susceptibilă de executare și deci nu poate face obiectul vreunei cereri de suspendare chiar dacă formal poate fi susceptibilă de a fi atacată cu contestație în anulare. În acest context cererea de suspendare este inadmisibilă.

Pe de altă parte, dat fiind ipoteza normei consacrate de art. 3191 C.pr.civ. obiectul cererii de suspendare poate fi format exclusiv din hotărârea judecătorească care formează obiectul căii de atac deoarece cererea de suspendare care vizează o altă hotărâre judecătorească pronunțată în acea cauză, dar care nu reprezintă obiectul **direct** al căii respective de atac sau o procedură execuțională începută în baza acelei hotărâri, este inadmisibilă și urmează a fi respinsă ca atare, așa cum s-a evidențiat mai sus.

Așa fiind și din această perspectivă cererea de suspendare provizorie formulată în cauză este inadmisibilă.

Față de cele ce precedă, în temeiul art. 404 alin. 4 coroborat cu art. 3191 parte finală C.pr.civ. se va respinge, ca inadmisibilă, cererea de suspendare formulată de petentă.

*Sursa: [www.curteadeapelcluj.ro](http://www.curteadeapelcluj.ro)*

---

# **Instituții publice. Cerere de obligare la plata de penalități pentru plăți efectuate cu întârziere. Respingerea cererii. Lipsa culpei pentru întârzierea plăților**

*Curtea de Apel Cluj, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, decizia nr. 473 din 20 ianuarie 2014*

*Prin sentința civilă nr.1695/2013 din 24.09.2013 pronunțată Tribunalul Bistrița-Năsăud în dosarul nr.../112/2013 s-a admis acțiunea formulată de reclamantul P.F. P.G., în contradictoriu cu pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița-Năsăud și, în consecință a fost obligată pârâta să plătească reclamantei suma de 8.986 lei cu titlul de debit și penalități de întârziere aferente acestei sume în cuantum de 0,15% pe zi de întârziere calculate de la data scadenței 12.03.2012 și până la data plății.*

*S-a admis cererea de chemare în garanție formulată de pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița-Năsăud împotriva Agenției Naționale pentru plăți și Inspecție Socială și, în consecință a fost obligată chemata în garanție să vireze pârâtei suma de 8986 lei și penalități de întârziere de 0,15% pe zi de întârziere aferente acestei sume.*

*Pârâta a fost obligată să plătească reclamantei suma de 2153 lei cu titlul de cheltuieli de judecată și chemata în garanție a fost obligată să vireze pârâtei această sumă.*

Pentru a hotărî astfel prima instanță a reținut că între reclamant în calitate de prestator și pârâții în calitate de achizitor s-a încheiat contractul de servicii nr.3050/24.08.2011 în temeiul art.19 din O.U.G. nr.34/2006, în baza căruia reclamantul s-a obligat să presteze serviciile de dirigenție de șantier pentru execuția lucrărilor reparații capitale clădire Agenția Județeană pentru Prestări Sociale Bistrița- Năsăud.

Prețul total convenit pentru îndeplinirea contractului plătit prestatorului de către achizitor este de 28.000 lei.

Lucrările au fost finalizate în termenul stipulat prin contract astfel cum a rezultat din procesul-verbal de terminare a lucrărilor nr.4891 din 30.12.2011.

Din prețul stabilit prin contract pârâta i-a achitat reclamantului suma de 19.014 lei, rămânând un rest de plată de 8986 lei pentru care reclamantul a emis factura fiscală nr.3/9.01.2012, sumă ce formează obiectul prezentei cauze.

Pârâta și chemata în garanție nu au neagat faptul că reclamantului i se datorează această sumă și că nu i-a fost achitată.

De asemenea s-a mai reținut că potrivit prev.art.112 din contract „În cazul în care achizitorul nu onorează facturile în termen de 30 de zile de la expirarea perioadei prevăzute de clauza 17, acesta are obligația de a plăti, ca penalități; o sumă echivalentă cu o cotă procentuală din plata neefectuată de 0,015%/zi întârziere”.

În legătură cu această prevedere contractuală instanța nu și-a putut însuși susținerile pârâtei potrivit căroră această clauză ar fi abuzivă deoarece este în conformitate cu prevederile legale, pârâta și-a însușit-o când a încheiat convenția și a fost cuprinsă în contractul preformat uzitat de pârâtă în temeiul prev.O.U.G.nr.34/2006 privind atribuirea contractelor de achiziție publică, a contractelor de

concesiune de lucrări publice și a contractelor de concesiune de servicii.

În consecință pârâta datorează reclamantei și penalități de întârziere solicitate de la data scadenței 12 martie 2012 și până la data plății efective.

De asemenea instanța nu a putut reține ca motiv de neplată a diferenței de preț faptul că reclamantul nu ar fi avut cont deschis la Trezorerie și nu îi este opozabil nici modul în care chemata în garanție i-a virat pârâtei fondurile bănești, respectiv cum restanțele de plată au fost trecute dintr-un an bugetar în alt an bugetar.

Referitor la cererea de chemare în garanție, instanța a constatat că aceasta a fost întemeiată având în vedere calitatea Agenției Naționale pentru Plăți și Inspecție Sociale de ordonator secundar de credite față de pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița-Năsăud care are calitatea de ordonator terțiar de credite.

Pentru considerentele menționate, tribunalul a admis acțiunea și cererea de chemare în garanție potrivit dispozitivului prezentei sentințe.

În baza prev.art.274 Cod proc.civ. din 1865, tribunalul a obligat pârâta să plătească reclamantului suma de 2153 lei cu titlu de cheltuieli de judecată reprezentând taxă judiciară de timbru, timbru judiciar și onorariu de avocat.

Referitor la acest aspect tribunalul a apreciat că nu au fost motive de reducere a cuantumului cheltuielilor de judecată dovedite de reclamant ca fiind efectuate având în vedere că nu i s-a achitat restul de preț datorat precum și faptul că atât pârâta cât și

chemata în garanție s-au opus admiterii capătului de cerere referitor la penalitățile de întârziere.

Prezenta sentință s-a întemeiat în drept pe disp.art.1270, 1516, 1535, 1558 Cod civ. și ale art.60 Cod proc. civilă.

*Împotriva acestei hotărâri au declarat recursuri pârâtele AGENȚIA JUDEȚEANĂ PENTRU PLĂȚI ȘI INSPECȚIE SOCIALĂ BISTRIȚA-NĂSĂUD și AGENȚIA NAȚIONALĂ PENTRU PLĂȚI ȘI INSPECȚIE SOCIALĂ.*

*Pârâta AGENȚIA JUDEȚEANĂ PENTRU PLĂȚI ȘI INSPECȚIE SOCIALĂ BISTRIȚA-NĂSĂUD a solicitat anularea sentinței atacate în ceea ce privește penalitățile de întârziere și cheltuielile de judecată.*

În motivarea recursului, recurenta a arătat că sentința recurată a fost dată cu aplicarea greșită a legii, este lipsită de temei legal (pct. 9 al art. 304 din Codul de procedură civilă) și i-a fost comunicată la data de 26.11.2013.

Sentința civilă nr. 1695/2013, a fost dată de Tribunalul Bistrița-Năsăud cu aplicarea greșită a legii din următoarele considerente: AJPIS Bistrița-Năsăud a solicitat chematei în garanție ANPIS București, în calitate de ordonator secundar de credite, să facă demersurile necesare pentru efectuarea plății sumelor prevăzute în sentință. În consecință, a fost aprobată suma de 8.986 lei reprezentând contravaloarea Facturii nr. 3/09.01.2012. Întrucât nu sunt în culpă pentru neplata facturii susmenționate, a promovat prezentul recurs în vederea anulării sentinței atacate în ceea ce privește penalitățile de întârziere și cheltuielile de judecată.

La soluționarea prezentei cereri de recurs solicită să se aibă în vedere și prevederile art. 3041 din Codul de procedură civilă aplicabil, modificat și completat, în conformitate cu care "Recursul declarat împotriva unei hotărâri care, potrivit legii nu poate fi atacată cu apel nu este limitat la motivele de casare prevăzute în art. 304, instanța putând să examineze cauza sub toate aspectele".

*Pârâta AGENȚIA NAȚIONALĂ PENTRU PLĂȚI ȘI INSPECȚIE SOCIALĂ a*

solicitat admiterea recursului și desființare sentinței menționată ca nelegală și netemeinică.

În motivarea recursului, recurenta a arătat că reclamantul P.F.A P.G., cu sediul în Municipiul Bistrița, str. G Matheiu nr. 22, jud. Bistrița – Năsăud a chemat în judecată pe pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița – Năsăud, ulterior a fost chemată în garanție Agenția Națională pentru Plăți și Inspecție Socială. Prin cererea de chemare în judecată reclamanta a solicitat: obligarea pârâtei la plata sumei de 8.986 lei, sumă ce reprezintă contravaloarea facturii nr. 3/9.01.2012; obligarea pârâtei la plata de daune moratorii în cuantum de 0,15% /zi de întârziere, din valoarea plății neefectuate, de la scadență până în momentul plății și obligarea pârâtei la plata cheltuielilor de judecată.

Instanța de fond, prin sentința civilă nr. 1695/24.09.2013, pronunțată de Tribunalul Bistrița Năsăud, Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, a admis cererea reclamantului și a obligat pârâta să plătească suma de 8986 lei cu titlul de debit și penalități de întârziere aferente acestei sume în cuantum de 0.15% pe zi de întârziere calculate de la data scadentă 12.03.2012 și până la data plății: a admis cererea de chemare în garanție și a obligat chemata în garanție să vireze pârâtei suma de 8986 lei și penalități de întârziere de 0,15% pe zi de întârziere aferente acestei sume; a obligat pârâta să plătească reclamantei suma de 2153 lei cu titlul de cheltuieli de judecată și a obligat chemata în garanție să vireze pârâtei acesta sumă.

În primul rând, critică sentința instanței de fond deoarece nu a ținut seama de apărările formulate, prin menținerea în cauză în calitate de chemat în garanție – Agenția Națională pentru Plăți și Inspecție Socială, în calitate de for superior, a aprobat creditele bugetare pentru plata sumei de 8.986 lei reprezentând contravaloarea Facturii nr. 3/09.01.2012, emisă de PFA P.G. – diriginte de șantier.

Așa cum a arătat în dosarul de la fond ANPIS în anul 2011 a repartizat această sumă cu Dispoziția bugetară nr. 6.330 din 30.12.2011, conform Listei de investiții, la art. 71.03 pentru Obiectivul de investiții „Reparații capitale clădire AJPIS Bistrița„ .

Întrucât reclamantul PFA P.G. nu avea cont de trezorerie deschis la momentul terminării/finalizării lucrărilor conform contractului, fapt atestat de procesul verbal de terminare a lucrărilor nr. 4891/30.12.2011, Trezoreria Municipiului Bistrița nu a permis plăți în conturi bancare în ultima zi a anului, conform Normelor de închidere a exercițiului bugetar al anului 2011.

Prin urmare, Agenția Națională pentru Plăți și Inspecție Socială, în calitate de for superior a virat credite bugetare în suma de 8986 lei, dar au rămas în contul de disponibil la data de 30.12.2011, suma fiind retrasă de către MMFPS, la sfârșitul anului.

Mai mult de atât, instanța de fond a constatat greșit “că nu poate reține ca motiv de neplată a diferenței de preț faptul că reclamantul nu ar fi avut cont deschis la Trezorerie și nu îi este opozabil nici modul în care chemata în garanție îi virează pârâtei fondurile bănești, respectiv cum restanțele de plată sunt trecute dintr-un an bugetar în alt an bugetar”, fapt pentru care a obligat pârâta să plătească pârâtei debitul în sumă de 8.986 lei și penalități în cuantum de 0,15% /zi de întârziere, calculate de la data scadenței 12.03.2013 și până la data plății.

Totodată, instanța a ignorat situația reclamantului PFA P.G. că nu avea cont de trezorerie deschis la momentul terminării /finalizării lucrărilor conform contractului când Agenția Națională pentru Plăți și Inspecție Socială, în calitate de for superior a virat credite bugetare în suma de 8986 lei și a considerat că reclamantului nu îi este opozabil nici modul în care chemata în garanție îi virează pârâtei fondurile bănești,

respectiv cum restanțele de plată sunt trecute dintr-un an bugetar în alt an bugetar”.

Or, instanța de fond „nu a constatat” că pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița – Năsăud și chemata în garanție Agenția Națională pentru Plăți și Inspecție Socială, sunt instituții publice, iar sumele necesare efectuării plății provin din bugetul de stat iar perioada de timp pentru care se întocmește și în care se executa bugetul de stat este de un an – Principiul Bugetar ” Anualitatea bugetara”

Plata nu se efectuează de la un alt articol bugetar ( 20.30.30), ținând seama de prevederile Legii nr. 500/2002, art. 14, și anume:

„- Cheltuielile bugetare au destinație precisă și limitată și sunt determinate de autorizările conținute în legi specifice și în legile bugetare anuale.

– Nicio cheltuială nu poate fi înscrisă în bugetele prevăzute la art. 1 alin. (2) și nici angajată și efectuată din aceste bugete, dacă nu există bază legală pentru respectiva cheltuială.

– Nicio cheltuială din fonduri publice nu poate fi angajată, ordonanțată și plătită dacă nu este aprobată potrivit legii și nu are prevederi bugetare. “Pe cale de consecință pentru toate considerentele invocate, solicită instanței să respingă cererea de chemare în garanție ca fiind întemeiată și pe cale de consecință scoaterea recurentei din cauză.

Solicită să se aprecieze că în acest caz nu se impune acordarea de penalități având în vedere ca chemata în garanție nu a încălcat dispozițiile legale, ci a virat pârâtei fondurile bănești în vederea plății.

De asemenea, fiecare ordonator de credite trebuie să se asigure că respectă principiile responsabilității fiscale

precum și regulile fiscale în ceea ce privește

efectuarea cheltuielilor pentru care trebuie să aibă prevăzute în buget alocarea unor astfel de sume.

Al doilea motiv constă în faptul că instanța de judecată nu a apreciat corect aplicarea corectă a legii. În această situație culpa nu poate să pice în sarcina chematei în garanție pentru că reclamantului nu îi este opozabil nici modul în care chemata în garanție îi virează pârâtei fondurile bănești, respectiv cum restanțele de plată sunt trecute dintr-un an bugetar în alt an bugetar”. Instanța de fond nu a analizat prevederile contractului și din perspectiva autorității contractante – obligațiile reclamantului P.F.A P.G..

Între cele două părți: pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița-Năsăud, instituție finanțată integral din bugetul de stat, având sediul în mun. Bistrița, str. Liviu Rebreanu, nr. 59, jud. Bistrița-Năsăud și reclamantul PFA P.G., cu sediul în mun. Bistrița, str. G. Matheiu, nr. 22, jud. Bistrița-Năsăud, la data de 24.08.2011 au încheiat Contractul de servicii nr. 3.050/24.08.2011, în valoare totală de 28.000 lei, în baza căruia reclamantul a prestat servicii succesive, facturate separat.

Arată că pârâta a efectuat demersurile necesare plății sumei de 8.986 lei chiar anterior scadenței acesteia, la data de 30.12.2011 suma de 8.986 lei a fost disponibilă în contul nostru, RO...TREZ...XXXXX, deschis la Trezoreria municipiului Bistrița, însă nu a putut fi achitată întrucât reclamantul nu deținea vreun cont la Trezorerie, iar potrivit prevederilor pct. II.4 din Anexa nr. 1 la Ordinul MFP nr. 2.985/2011 pentru aprobarea Normelor metodologice privind încheierea exercițiului bugetar al anului 2011, data de 30.12.2011 a fost data limită pentru prezentarea la Trezoreria Statului a documentelor de plată în conturi deschise în Trezorerie, iar potrivit pct. II.2. din aceeași Anexă la Normele aprobate prin Ordinul MFP nr. 2.985/2011, plata către reclamant din contul

nostru într-un cont deschis de acesta la o instituție de credit putea fi efectuată în anul 2011 doar până la data de 29.12.2011.

Art. 61 alin. (1) și (3) din Legea finanțelor publice, nr. 500/2002, modificată și completată, dispune că execuția bugetară se încheie la data de 31 decembrie a fiecărui an, iar creditele bugetare neutilizate până la închiderea anului sunt anulate de drept. Drept urmare, în anul bugetar 2012 suma de 8.986 lei nu s-a mai aflat în cont, potrivit Legii bugetului de stat pentru a plăti contravaloarea serviciilor prestate de reclamant.

Pentru aceste motive, chemata în garanție nu este în culpă și nici pârâta, întrucât reclamantul avea obligația să cunoască faptul că lucrează cu o instituție bugetară și se supune unor reguli privind creditele bugetare.

În consecință consideră că acordarea unor penalități de 0,15% pe zi de întârziere cu depășirea cuantumului daunelor admise de legea în vigoare încalcă ordinea publică și bunele moravuri, fiind vădit excesivă, ducând la îmbogățire tară justă cauză a creditorului în dauna debitorului. Nivelul daunelor moratorii trebuie să aibă o limită obișnuită și rezonabilă.

În această situație instanța judecătorească poate reduce clauza penală atunci când aceasta este vădit disproporționată față de prejudiciu ce poate fi prevăzut la încheierea contractului. Dreptul instanței de a reduce clauzele penale pe care le consideră abuzive nu încalcă principiul autonomiei de voință a părților. De altfel, potrivit art. 15 alin. (1) din Legea nr. 72/2013, clauzele abuzive sunt lovite de nulitate absolută. În situația nelimitării clauzei penale prevăzute la pct. 11.2. din Contractul nr. 3050 din 24.08.2011, clauza respectivă ar deveni abuzivă, fapt pe care nu aveau cum să îl prevadă la data încheierii contractului.

Al treilea motiv: subliniază faptul că și în această situație, critică sentința instanței de fond și solicită reanalizarea cauzei, ținând cont și de dispozițiile art. 3041 din vechiul Cod proc. civ să examineze acordarea cheltuielilor de judecată ce constau

în valoare de 2153 lei. Potrivit reglementărilor cuprinse în Legea nr. 51/2005, onorariul avocatului se stabilește, prin negociere, între apărător și client.

Nu se poate pretinde părții care a pierdut un proces să suporte un onorariu de avocat pe care partea care a câștigat procesul a înțeles să-1 stabilească, prin negociere, la un nivel nejustificat de ridicat.

În conformitate cu prevederile art. 274 alin. (3) C. pr. civ., judecătorii au dreptul să mărească sau să micșoreze onorariile avocaților, potrivit cu cele prevăzute în tabloul onorariilor minimale, ori de câte ori vor constata motivat că sunt nepotrivit de mici sau de mari, față de valoarea pricinii sau munca îndeplinită de avocat.

Având în vedere argumentele mai sus arătate consideră că Sentința Civila nr. 1695 din 24.09.2013 este nelegală fiind data cu aplicarea greșită a legii (art. 304, pct.9 C. proc. civ, coroborat cu dispozițiile art. 3041 C. proc. civ)

În drept, își întemeiază susținerile pe următoarele dispoziții legale: Codul de procedură civilă; Legea nr. 287/2009 republicată, privind codul civil; Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare; O.U.G nr.34/2006 privind atribuirea contractelor de achiziție publică, a contractelor de concesiune de lucrări publice și a contractelor de concesiune de servicii, modificată și completată; Legea nr.500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare; Legea nr. 5/2013 – Legea bugetului de stat pe anul 2013; Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 2.985/2011 pentru

aprobarea Normelor metodologice privind încheierea exercițiului bugetar al anului 2011; O.U.G nr. 13/2011 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale pentru Plăți și Inspecție Socială și Hotărârea Guvernului nr.151/2012 privind aprobarea Statutului propriu de organizare și funcționare al Agenției Naționale pentru Plăți și Inspecție Socială.

*Pârâta AGENȚIA NAȚIONALĂ PENTRU PLĂȚI ȘI INSPECȚIE SOCIALĂ a formulat concluzii scrise prin care a arătat că recursul declarat de AJPIS Bistrița- Năsăud a rămas fără obiect întrucât a fost achitată intimatului suma de 8.986 lei, reprezentând contravaloarea facturii nr. 3/09.01.2012, debit principal, așa cum reiese din O.P. nr. 459/02.12.2013, iar intimatul a renunțat la penalitățile de întârziere și la cheltuielile de judecată conform declarației anexate.*

*Analizând actele și lucrările dosarului, din perspectiva criticilor formulate în cererile de recurs și a apărărilor formulate prin întâmpinare, Curtea reține următoarele:*

Cu privire la cele două recursuri declarate de către chemata în garanție Agenția Națională pentru Plăți și Inspecție Socială și pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița-Năsăud, curtea reține că a fost achitată reclamantului suma de 8.986 lei cu Ordinul de plată nr.459/02.12.2013( f 15) reprezentând v/val facturii nr.3/09.01.2012.

Nu sunt îndeplinite condițiile acordării penalităților de întârziere neexistând o culpa a pârâtei Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița-Năsăud

Astfel, pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița- Năsăud a efectuat demersuri pentru plata sumei de 8.986 lei încă înainte înainte de scadența facturii, la data de 30.,12.2011, însă fiind instituție bugetară nu a putut fi achitată reclamantului întrucât nu deținea cont

deschis la Trezorerie.

La dosar s-a depus de către pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița-Năsăud o declarație a reclamantului prin care arată că renunță la dreptul de a solicita penalități de întârziere de 0,15% pe zi de întârziere și la plata cheltuielilor de judecată.

Această cerere nu poate fi luată ca o cerere de renunțare la capătul de cerere privind penalitățile de întârziere cât timp, curtea nu poate verifica dacă într-adevăr emană de la reclamanta, acesta neprezentându-se la termen pentru a fi întrebat cu privire la această cerere.

Cu toate acestea având în vedere că nu există o culpă a pârâtei Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița-Năsăud, va înlătura obligarea pârâtei și a chematei în garanție de la plata penalităților de întârziere.

Având în vedere că va fi admis recursul în sensul arătat mai sus, în baza art 274 Cod procedură civilă, va înlătura obligarea pârâtei și a chematei în garanție de la plata cheltuielilor de judecată de la fond.

Așa fiind, în baza art 304 pct 9 cod procedura civilă raportat la art 312 od procedură civilă, va admite recursul declarat de către chemata în garanție Agenția Națională pentru Plăți și Inspecție Socială și pârâta Agenția Județeană pentru Plăți și Inspecție Socială Bistrița-Năsăud, va modifica sentința recurată în sensul înlăturării obligării pârâtei și a chematei în garanție de la plata penalităților de întârziere și a cheltuielilor de judecată de la fond, și va constata că este achitat debitul principal de de 8.986 lei.

*Sursa: [www.curteadeapelcluj.ro](http://www.curteadeapelcluj.ro)*

---

# **Achiziții publice. Obligația autorității contractante de a indica în concret și exact motivele de respingere ale ofertelor**

Prin plângerea înregistrată la data de 10.12.2013, petenta S.C. V. S.A. BAIIA MARE, în contradictoriu cu asocieria formată din SC I.C.I.M. SA – SC O.S.M. SRL, reprezentată prin liderul asocierii S.C. I.C.I.M. S.A. PLOIEȘTI, în temeiul art. 285 alin. 1 din OUG nr. 34/2006, admiterea plângerii, modificarea în tot a Deciziei nr. 4214/C4/4689/22.11.2013 emisă de Consiliul Național de Soluționare a Contestațiilor ca netemeinică și nelegală, în sensul respingerii contestației formulată de intimată, cu obligarea acesteia la plata cheltuielilor de judecată.

În motivarea plângerii, petenta a arătat că a organizat procedura licitație deschisă, având ca obiect atribuirea contractului de lucrări pentru investiția „MM-CL- 9 Reabilitarea și extinderea conductelor de aducțiune, a rezervoarelor de apă, a stațiilor de pompare, a rețelei de distribuție și a rețelei de apă uzată în Baia Sprie, Băita, Bozânta și Căvnic.” – din cadrul proiectului „Extinderea și reabilitarea infrastructurii de apă și apă uzată în județul Maramureș”.

Petenta susține că procedura de achiziție s-a organizat în conformitate cu prevederile O.U.G. nr. 34 din 19 aprilie 2006 privind atribuirea contractelor de achiziție publică, a

contractelor de concesiune de lucrări publice și a contractelor de concesiune de servicii, cu modificările și completările ulterioare, ale HOTĂRÂRII nr. 925 din 19 iulie 2006 pentru aprobarea normelor de aplicare a prevederilor referitoare la atribuirea contractelor de achiziție publică din O.U.G. nr. 34/2006 privind atribuirea contractelor de achiziție publică, a contractelor de concesiune de lucrări publice și a contractelor de concesiune de servicii, cu modificările și completările ulterioare, iar întreaga documentație de atribuire a fost atașată în SEAP la anunțul de participare, autoritatea contractantă permițând accesul direct și nerestricționat al operatorilor economici la documentație, începând cu data de 11.01.2013.

Anterior deschiderii documentelor depuse de ofertanți, comisia a constatat:

Inițial, în urma finalizării procesului de evaluare a ofertelor depuse la procedura de achiziție publică, astfel cum rezultă din Raportul Procedurii nr. 7640/05.08.2013, comisia de evaluare a stabilit câștigătoare oferta depusă de S.C. H. S.A., cu o propunere financiară, de 26.516.971 lei fără TVA și o durată de execuție de 22 luni.

Împotriva rezultatului procedurii de atribuire a fost formulată contestație de către Asocieria S.C. ICIM S.A. – S.C. O.S.M. S.R.L.

În urma analizării dosarului a achiziției respectiv prin prisma criticilor aduse în cuprinsul contestației, Consiliul prin Decizia nr. 3347/C5/3157 din 18.09.2013, a admis în parte contestația formulată de către asocieria S.C. ICIM S.A. – S.C. O.S.M. S.R.L. a dispus anularea raportului procedurii și a actelor subsecvente respectiv a dispus obligarea autorității contractante la reevaluarea ofertelor depuse la prezenta procedură.

Referitor la decizia nr. 3347/C5/3157 emisă de CNSC în data de

18.09.2013, petenta susține că prin această decizie nu au fost analizate neconformitățile ofertei depuse de asocieria S.C. ICIM S.A. – S.C. O.S.M. S.R.L., Consiliul apreciind că autoritatea contractantă a aplicat în mod diferențiat dispozițiile legale din materia achizițiilor publice, prin faptul că, pe parcursul evaluării ofertelor, a solicitat clarificări doar anumitor ofertanți și nu societății contestatoare.

Comisia de evaluare, în conformitate cu dispozitivul deciziei amintite anterior, a decis anularea Raportului procedurii nr. 7640/05.08.2013 precum și a tuturor actelor subsecvente acestuia privind comunicarea rezultatului procedurii respectiv a procedat la reevaluarea ofertei depuse de către contestatoare solicitând acesteia clarificări cu privire la propunerea tehnică prezentate.

În procesul de reevaluare, în urma analizării propunerii tehnice prezentate de aceasta și a răspunsurilor la solicitările de clarificări înregistrate prin adresele nr. 9622/03.10.2013 și 9666/03.10.2013, comisia de evaluare a decis în unanimitate respingerea ofertei, în temeiul art. 81 din HG 925/2006, aceasta fiind stabilită drept neconformă raportat la prevederile art. 36 alin. (2) lit. a) din HG 925/2006 deoarece propunerea tehnică nu îndeplinește cerințele caietului de sarcini.

În ceea ce privește, răspunsul contestatoarei la solicitările de clarificări înregistrate la autoritatea contractantă sub nr. 9622/03.10.2013 și 9666/ 03.10.2013, petenta a precizat faptul că, acestea nu au putut fi luat în considerare de comisia de evaluare deoarece prin acestea ofertantul a modificat conținutul propunerii tehnice, fiind incidente prevederile art. 79 alin. (2) din HG 925/2006.

De asemenea, potrivit Raportului procedurii nr. 10199/15.10.2013, comisia de evaluare a decis să declare drept câștigătoare a procedurii de atribuire, oferta depusă de S.C

H. S.A.. cu o propunere financiară, de 26.516.971 lei tară TVA si o durată de execuție de 22 luni.

Împotriva rezultatului procedurii, intimata a formulat contestația înregistrată la CNSC sub nr. 36376/28.10.2013, solicitând din nou Consiliului, să dispună „anularea raportului procedurii și a actelor subsecvente respectiv continuarea procedurii cu reevaluarea ofertelor cu reținerea motivelor ce determină considerarea ofertei asocierii S.C. ICIM S.A. – S.C. O.S.M. S.R.L., ca fiind conformă”.

În urma analizării dosarului a achiziției respectiv prin prisma criticilor aduse, în cuprinsul contestației, Consiliul prin Decizia nr. 4214/C4/4689 din 22.11.2013, a admis contestația formulată de către asociera S.C. ICIM S.A. – S.C. O.S.M. S.R.L., a dispus anularea raportului procedurii nr. 10199/15.10.2013 și a actelor subsecvente respectiv a dispus obligarea autorității contractante la reevaluarea ofertei contestatoarei și a celorlalți operatori economici implicați, precum și ia emiterea unui nou raport al procedurii de atribuire, cu respectarea documentației licitației și a legislației privind achizițiile publice.

Referitor la decizia nr. 4214/C4/4689 pronunțată de CNSC în data de 22.11.2013 petenta susține că este netemeinică si nelegală fiind pronunțată cu interpretarea greșită a dispozițiilor din materia achizițiilor publice respectiv a

principiilor generale de drept, iar dispozițiile legale invocate de Consiliu în cuprinsul motivării nu prevăd obligația autorității contractante de a localiza, în concret unde anume se află în cuprinsul documentației de atribuire, cerința ce a fost nesocotită de ofertant. Astfel, având în vedere faptul că în cuprinsul dispozițiilor prevăzute de art. 207 alin. 2 lit. b) din OUG 34/2006, nu se impune ca autoritatea contractantă să indice în mod expres paginile unde sunt localizate cerințele care nu au fost satisfăcute de ofertanți, rezultă în mod fără echivoc faptul că CNSC a

interpretat în mod eronat normele legale deduse judecății.

Prin prisma controlului de legalitate a deciziei comisiei de evaluare, petenta susține că cele reținute de Consiliu nu corespund realității, aspect ce rezultă raportat la faptul că autoritatea contractantă a transmis către CNSC dosarul achiziției împreună cu punctul de vedere (acesta fiind transmis și contestatoarei), în cuprinsul căreia se indică expres atât cerințele caietului de sarcini care au fost încălcate prin propunerea tehnică cât și paginile unde se află acestea în documentația de atribuire.

Raportat la aceste aspecte rezultă în mod fără echivoc faptul că nu poate fi reținută presupusa imposibilitate a Consiliului pentru exercitarea controlului privind legalitatea deciziei autorității contractante, aceasta în momentul judecării cauzei având la dispoziție toate informațiile necesare pentru judecarea cauzei.

Chiar și în contextul în care autoritatea contractantă nu ar fi indicat în mod expres localizarea cerințelor în caietul de sarcini. Consiliul nu avea dreptul de a refuza soluționarea contestației deoarece „documentația de atribuire cuprinde n cerințe, în sute de pagini plus numeroase volume de documente anexe în nu unul ci șase caiete de sarcini”. O astfel de motivare, pe de o parte, denotă lipsă de diligentă din partea Consiliului, iar pe de altă parte încalcă principii fundamentale de drept (rolul activ, îndatorirea judecătorilor de a primi și de a soluționa orice cerere aparținând competenței lor, accesul liber la justiție, ș.a.m.d.).

Pe de altă parte, petenta consideră că neconformitățile propunerii tehnice nu se încadrează în categoria abaterilor tehnice minore, astfel cum sunt acestea reglementate de art. 79 alin. 2 lit. b din HG nr. 925/2006 din economia cărora rezultă faptul că fac parte din categoria abaterilor tehnice minore eventuale erori privind cantitatea unor produse ce urmează a fi livrate sau puse în operă, erori care raportat la

complexitatea contractului sunt în mod vădit lipsite de importanță.

În prezenta cauză, neconformitățile propunerii tehnice prezentate de intimata nu se încadrează în categoria abaterilor tehnice, acestea fiind elemente privind modul de execuție a lucrărilor, calitatea acestora, respectiv calitatea (nicidecum cantitatea) materialelor de construcții care urmează a fi puse în operă.

Având în vedere aceste considerente, rezultă faptul că decizia de respingere este temeinică și legală, impactul acestor neconformități fiind unul semnificativ pentru realizarea investiției și buna desfășurare a activității comerciale ale petentei pe parcursul executării acestor lucrări.

La pct. 3 din motivarea plângerii, petenta susține că în contextul în care comisia de evaluare lua în considerare răspunsul intimatei la solicitarea de clarificări, ar fi fost încălcat principiul tratamentului egal și dispozițiile art. 201 alin. (2) din OUG 34/2006. Mai mult decât atât, obligarea autorității contractante de a solicita noi clarificări intimatei cu privire la propunerea tehnică prezentată este nelegală.

Practic, prin decizia pronunțată, Consiliul a dispus obligarea autorității contractante la solicitarea de clarificări intimatei până oferta acesteia devine conformă cu prevederile caietului de sarcini, ceea ce bineînțeles încalcă în mod flagrant principiul tratamentului egal față de ceilalți ofertanți.

De asemenea, propunerea tehnică a intimatei nu cuprinde anumite date care sunt neclare, respectiv informații insuficiente, aceasta conținând elemente contradictorii între propunerea tehnică prezentată inițial și răspunsul la solicitarea de clarificări.

La pct. 4 din motivarea plângerii, petenta critică cele

reținute de Consiliu referitoare la modul de evaluare a comisiei de evaluare. În acest sens se arată că în procesul de evaluare al propunerilor tehnice prezentate de ofertanți, comisia de evaluare a beneficiat de ajutorul unui expert cooptat. Astfel, în urma analizării propunerilor tehnice depuse de ofertanți, acesta a întocmit un raport de specialitate în cuprinsul căruia au fost semnalate anumite neconformități ale propunerilor tehnice. Concluziile raportului de specialitate au fost verificate de membrii comisiei de evaluare, iar în contextul în care aceste concluzii se adevereau a fi reale este evident faptul că motivele de respingere a ofertelor coincid cu concluziile raportului de specialitate.

Cele reținute de Consiliu potrivit cărora ceea ce s-a consemnat în raportul procedurii nu reflectă voința membrilor comisiei de evaluare, aceștia rezumându-se să copieze mecanic concluziile raportului de specialitate, reprezintă de fapt niște supoziții pe cât de neavenite, pe atât de nefondate, având în vedere faptul că nu există dispoziții în materia achizițiilor publice care să oblige comisia de evaluare de a întocmi raportul procedurii sub o anumită formă.

Totodată, petenta arată faptul că răspunsul la clarificările solicitate nu au fost luate în considerare de comisia de evaluare deoarece prin acestea a fost modificat conținutul propunerii tehnice, ceea ce ar fi condus la respingerea acesteia ca neconformă în temeiul art. 79 alin. (2) din HG 925/2006. De asemenea, aplicarea criteriului de atribuire se realizează numai ofertelor declarate admisibile, implicit conforme, astfel, în contextul în care un ofertant prezintă o soluție tehnică neviabilă, autoritatea contractantă are obligația de a respinge oferta chiar dacă aceasta prezintă un preț mai avantajos.

Pe fondul cauzei, petenta apreciază contestația ca nefondată, iar motivele de neconformitate a ofertei depuse de contestatoare au constat în faptul că, prin propunerea tehnică

prezentată nu au fost îndeplinite cerințele impuse prin caietul de sarcini.

Contrar celor reținute de către Consiliu conform cărora autoritatea contractantă ar fi declarat neconformă și ar fi respins oferta intimatei ipso facto, petenta a precizat că, tocmai pentru a oferi intimatei posibilitatea de clarificare a neconcordanțelor sesizate în propunerea sa tehnica, comisia de evaluare a solicitat acesteia unele clarificări.

Apoi, mai precizează petenta, prin răspunsul la solicitările de clarificări înregistrare de către autoritatea contractantă cu adresele nr. 9622/03.10.2013 și 9666/03.10.2013, ofertantul nu a clarificat aspectele din cuprinsul ofertei.

Referitor la susținerile CNSC, referitoare la faptul că a declarat ca neconformă oferta intimatei, fără "a cuprinde trimiteri concrete la cerințele caietului de sarcini care se presupune că au fost nesocotite de ofertantă, identificate imprecis", petenta susține că au fost interpretate eronat dispozițiile art. 213 alin. (2) lit. f) și art. 207 alin. (2) lit. b) din OUG nr.34/2006, deoarece nicăieri în ordonanță, legiuitorul nu obligă autoritatea contractantă de a localiza prin indicarea paginilor a cerințelor neîndeplinite de către ofertanți, ci doar de a prezenta motivele concrete și de a detalia argumentele care au stat la baza deciziei de respingere, aspecte ce a fost îndeplinite cu prisosință de către petenta atât în cuprinsul raportului procedurii cât și în comunicările privind rezultatul.

Raportat la aceste aspecte rezultă în mod rară echivoc faptul că, în mod temeinic și legal, comisia de evaluare a constatat că prin prisma cerințelor prevăzute la capitolul Organizarea Lucrărilor – Formularul nr. 12, propunerea tehnică prezentată de contestatoare este neconformă, iar decizia comisia de evaluare nu a avut la baza așa zisele „cerințe pretinse a exista ” în caietul de sarcini.

Prin prisma motivului de neconformitate a propunerii tehnice privind Metodologia pentru realizarea lucrării – Formular nr. 13, decizia Consiliului este netemeinică și nelegală. Prin adresa nr. 9553/01.10.2013, cu termen de răspuns 03.10.2013 ora 10:00 s-au solicitat unele clarificări contestatoarei, dar prin răspunsul transmis de către ofertant (adresele nr.9622/03.10.2013 și 9666/03.10.2013), acesta nu a clarificat toate aspectele din oferta sa, așa cum i s-a solicitat de către comisia de evaluare.

Totodată, așa cum în mod evident se poate observa din răspunsul la solicitările de clarificări, intimata nu s-a rezumat doar la o simplă explicare a organizării de șantier, a metodelor de execuție, a resurselor sau a repartizării sarcinilor etc, ci aceasta a prezentat pentru prima data informații solicitate de la bun început prin documentația de atribuire lăsând totodată unele aspecte netratate în întregime).

Astfel, având în vedere faptul că ofertantul declarat câștigător împreună cu alți doi ofertanți, și-au întocmit propunerea tehnică în conformitate cu cerințele caietului de sarcini (aceștia înțelegând și respectând întocmai exigentele autorității contractante de la bun început, cerințele solicitate fiind clare pentru aceștia), contrar celor reținute de către Consiliul, prin acceptarea modificărilor intimatei aduse propunerii tehnice prin intermediul răspunsului la solicitările de clarificări, comisia de evaluare ar fi determinat apariția unui avantaj evident în favoarea intimatei, încălcând astfel în mod flagrant dispozițiile prevăzute de art. 201 alin. 2) din OUG 34/2006, respectiv principiul tratamentului egal.

Raportat la toate aspectele prezentate anterior, rezultă în mod fără echivoc faptul că oferta intimatei nu îndeplinește cerințele minime de calificare impuse prin caietul de sarcini.

În drept, au fost invocate dispozițiile art. 283 din O.U.G.

nr. 34/2006 respectiv art. 285 alin. 1 din O.U.G. nr. 34/2006.

*Intimata ASOCIEREA SC I.C.I.M. SA – SC O.S.M. SRL prin liderul ASOCIERII SC I.C.I.M. SA, a depus întâmpinare prin care a solicitat respingerea plângerii formulate ca nefondată și neîtemeiată (f.113).*

*Petenta S.C. V. S.A. BAIIA MARE a depus concluzii scrise prin care a reiterat cele menționate în cuprinsul plângerii formulate.*

*Analizând actele și lucrările dosarului, Curtea reține următoarele:*

Prin decizia nr. 4214/C4/4689/27.XI.2013 emisă de Consiliul Național de Soluționare a Contestațiilor a fost respinsă ca neconformă, prin raportul procedurii de atribuire nr. 10199/15.10.2013, respingere comunicată în aceeași zi, prin adresa nr. 10222/15.10.2013.

În considerentele deciziei, C.N.S.C. a arătat că motivarea faptică găsită de autoritate este insuficientă pentru a declara neconformă oferta petentei, întrucât nu se arată nicăieri care anume cerințe din caietul de sarcini nu au fost satisfăcute corespunzător sau deloc. Din parcurgerea raportului procedurii, dar și a comunicării rezultatului, se observă că autoritatea nu a indicat care anume cerințe concrete din caietul de sarcini, localizate exact (cerința x de la pagina y), nu au fost respectate de oferta asocierii petentei.

Situația se repetă și față de celelalte considerații ale autorității contractante, ceea ce face ca, astfel pusă problema, să se constate că raportul procedurii de atribuire nu respectă prescripțiile art. 213 alin. 2 lit. f) din ordonanță, în baza cărora autoritatea era obligată să precizeze în cuprinsul lui motivele concrete care au stat la baza respingerii ofertei contestatoarei. Insuficiența și nelegalitatea actualei motivări este vădită în contextul în

care autoritatea nu localizează în caietul de sarcini specificațiile precise care să presupună că au fost încălcate ori nu au fost satisfăcute corespunzător. Norma legală impune ca autoritatea să identifice și să consemneze precis care sunt acele motive pe care și-a întemeiat măsura de respingere a ofertei, respectiv acele cerințe din caiet nesatisfăcute corespunzător (cerința x de la pagina y), iar nu doar să declare sentențios că nu a fost tratată organizarea „lucrărilor de execuție”, că nu au fost prezentate planșe și modalități, că nu a fost tratată execuția umpluturilor perimetrare, că nu au fost ofertate construcții monobloc din polietilenă de înaltă tensiune, că în propunerea financiară nu a fost prezentată metodologia de execuție a lucrărilor și materialelor din care sunt executate căminele de branșamente și de racord, amplasamentul și acoperirea acestora, devierea temporară a canalizării și multe alte asemenea.

Consiliul a apreciat, în privința constatările expuse de autoritate în raport și în comunicarea amintite, că nu sunt suficiente, prin ele însele, pentru a își determina veridicitatea, lipsind, cum s-a arătat, orice explicație vizând cerințele pretinse a exista în caietul de sarcini. Altminteri, activitatea de evaluare a ofertelor devine una conjuncturală, subiectivă și arbitrară, comisia de evaluare putând să invoce neîndeplinirea oricărei cerințe, chiar dacă ea nu își are vreun corespondent în realitate.

Caietul de sarcini aferent procedurii include n cerințe, în sutele de pagini plus numeroase volume de documente anexe, fiind obligatoriu a se arăta care sunt acele cerințe de la care s-a abătut ofertantul, localizate exact. Mai mult, în SEAP figurează nu unul ci 6 caiete de sarcini, alături de alte diverse fișiere cu specificații tehnice.

Consiliul a mai precizat că este adevărat că prin prisma legislației interne și europene, conformitatea elementelor propunerii tehnice cu cerințele din caietul de sarcini reprezintă etalonul în funcție de care sunt demarcate ofertele

conforme de cele neconforme, însă acest etalon înseamnă nu numai enumerarea neconcordanțelor descoperite, ci și a cerinței de referință din caietul de sarcini considerată nesocotită de ofertantă. Altminteri, activitatea de evaluare a ofertelor devine una conjunkturală, subiectivă și arbitrară, comisia de evaluare putând să invoce orice fel de neconcordanță, chiar dacă ea nu își are vreun corespondent în caietul de sarcini.

În sfârșit, a precizat Consiliul, obligația de motivare constituie o normă fundamentală de procedură, care trebuie distinsă de problema temeiniciei motivării, aceasta din urmă fiind o componentă a legalității pe fond a actualului litigiu (Hotărârea Curții din 22.03.2001, Franța/Comisia C-17/99, Rec., p.I-2481, punctul 35 și Hotărârea Tribunalului din 12.11.2008, Evropaiki Dynamiki/ Comisia, R- 406/06,pct.47).

Din cele ce preced, Consiliul a constatat că autoritatea contractantă, prin cei 3 membri ai comisiei, nu s-a pronunțat pe clarificările furnizate de contestatoare în susținerea conformității ofertei sale, motiv pentru care se impune reevaluarea ofertelor, cu analiza temeinică a acestor clarificări. Explicațiile nu au fost cerute ofertantei ca simplu *raison d'être*, ci pentru a clarifica și convinge autoritatea în luarea unei decizii asupra realității conformității cu documentația de atribuire.

Apoi, numiții A.M., D.H. și O.V. aveau obligația de a întocmi și semna raportul procedurii potrivit convingerii proprii, iar nu potrivit convingerii altei persoane, cum este expertul extern. În speță, ceea ce au concluzionat și semnat membrii comisiei de evaluare nu reflectă voința lor, ci pe cea a expertului menționat mai sus, iar procedând în acest mod, respectivii membri ai comisiei de evaluare și-au încălcat atribuțiile legale și au întocmit un raport al procedurii nelegal, care nu reflectă voința lor internă, ci voința terțului expert cooptat.

Ignorarea completă de către membrii comisiei de evaluare a explicațiilor de clarificări aduse de ofertantă cu adresa nr. 2426/03.10.2013 și preluarea în întregum a recomandărilor expertului extern cuprinse în raportul de specialitate nr. 9815/04.10.2013 au determinat convingerea Consiliului că scopul urmărit de autoritate la procedură nu a fost cel de a clarifica oferta contestatoarei, ci de a aplica formal decizia anterioară a Consiliului și de a respinge cu orice preț oferta Asocierii S.C. I.C.I.M. S.A. – S.C. O.S.M. S.R.L., cu un preț mult mai avantajos decât cel al ofertei declarate câștigătoare.

Din actele și lucrările dosarului, Curtea reține că litigiul dedus judecății pune în discuție aspectele referitoare la întinderea obligațiilor autorității contractante, la modul în care aceasta a înțeles să „comunice” cu participanții la procedura de achiziție publică.

Consiliul Național de Soluționare a Contestațiilor, prin decizia atacată, a reținut că autoritatea contractantă nu ar fi indicat în concret, cerința care a fost încălcată prin oferta prezentată și pagina la care se află aceea cerință în caietul de sarcini.

Argumentele autorității contractante potrivit cărora nu ar avea o astfel de obligație nu pot fi primite.

Operațiunea de verificare (evaluare) a ofertelor nu este una abstractă. Ea presupune analizarea ofertelor prezentate și verificarea modului în care acestea îndeplinesc cerințele din documentația de atribuire, stabilite în avans de autoritatea contractantă.

Dreptul de alegere a partenerului comercial nu este unul discreționar, necenzurabil, toată procedura de achiziție publică fiind astfel determinată încât să permită desemnarea ofertei câștigătoare cu respectarea cerințelor prev. la art. 2 din O.U.G. nr. 34/2006.

Însăși cerința menționată la art. 2 alin. 1 lit. c) din actul normativ menționat „asigurarea transparenței și integrității procesului de achiziție publică” impune autorității contractante să indice, cu deosebită claritate cerințele îndeplinite sau cele neîndeplinite de către fiecare ofertant în parte.

Motivele de respingere a unei oferte, declararea ei ca neconformă sau inacceptabilă, trebuie să rezulte cu claritate din actul autorității contractante, deoarece pe acel element s-a întemeiat voința autorității contractante cu privire la o anumită ofertă.

Claritatea în exprimare permite și realizarea ulterioară a controlului jurisdicțional la care au dreptul cei interesați.

Curtea reține că există mai multe dispoziții legale, cuprinse în OUG nr. 34/2006, ce impun autorității contractante să indice, cu maximă acuratețe, motivele respingerii unei oferte. Astfel:

Art. 2 al. 2 lit. d): „(2) Principiile care stau la baza atribuirii contractului de achiziție publică sunt:...d) transparența;”

Art. 213 al. 2 lit. f) din OUG nr. 34/2006: „(2) Raportul procedurii de atribuire prevăzut la alin. (1) lit. j) se elaborează înainte de încheierea contractului de achiziție publică/acordului-cadru/sistemului de achiziție dinamic și cuprinde cel puțin următoarele elemente:

... f) denumirea/numele ofertanților respinși și motivele care au stat la baza acestei decizii;”

Art. 207 al. 2 lit. b): “(2) În cadrul comunicării prevăzute la art. 206 alin. (2), autoritatea contractantă are obligația de a informa ofertanții/candidații care au fost respinși sau a caror ofertă nu a fost declarată câștigătoare asupra motivelor care au stat la baza deciziei respective, după cum urmează:b)

*pentru fiecare ofertă respinsă, motivele concrete care au stat la baza deciziei de respingere, detaliindu-se argumentele în temeiul cărora oferta a fost considerată inacceptabilă și/sau neconformă, îndeosebi elementele ofertei care nu au corespuns cerințelor de funcționare și performanță prevăzute în caietul de sarcini;*"

Mai mult art. 72 al. 2 lit. f) din HG nr. 925/2006 prevede: *"(2) Atribuțiile comisiei de evaluare sunt următoarele:...f) verificarea propunerilor tehnice prezentate de ofertanți, din punctul de vedere al modului în care acestea corespund cerințelor minime din caietul de sarcini sau din documentația descriptivă;"*

Curtea reține și faptul că actele autorității contractante sunt supuse controlului judiciar, mai întâi jurisdicțional, prin CNSC și apoi, indirect în procedura plângerii împotriva deciziilor CNSC, aspect ce impune prezentarea anterioară detaliată a aspectelor de neconformitate susținute.

Se mai reține și faptul că în speță procedura de achiziție a impus întocmirea a 6 caiete de sarcini + specificații tehnice.

În condițiile existenței unui material vast (documentația tehnică de atribuire), autoritatea contractantă, prin comisia de evaluare, avea obligația de a se referi la aspecte concrete, prin raportare la actele inițiale.

Verificarea conformității ofertei presupune analiza concretă a ofertei, în raport cu cerințele caietului de sarcini. Practic, comisia de evaluare procedează la parcurgerea ofertei și analiza comparativă a acesteia, cu cele menționate în caietul de sarcini.

Fiecare aspect neîndeplinit (neconform) presupune o identificare exactă și o localizare exactă în cuprinsul caietului de sarcini, lucru ce nu a fost realizat în prezenta cauză.

În consecință, față de cele menționate, în baza art. 283 și următoarele din OUG nr. 34/2006 dar și în considerarea textelor legale deja menționate, cuprinse fie în OUG nr. 34/2006, fie în HG nr. 925/2006, se va respinge plângerea formulată și se va păstra în întregime decizia nr. 4214/C4/4689/27.XI.2013 emisă de C.N.S.C.

*Sursa: [www.curteadeapelcluj.ro](http://www.curteadeapelcluj.ro)*

---

## **Contestație act administrativ fiscal. Impozite și taxe locale. Cadru procesual. Calitate procesuală pasivă. Obiectul acțiunii. Acțiune respinsă ca inadmisibilă**

*Curtea de Apel Cluj, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, decizia nr. 852 din 30 ianuarie 2014*

Pârâatul MUNICIPIUL SIGHETU MARMAȚIEI – DIRECȚIA DE VENITURI, a declarat recurs împotriva sentinței civile nr. 3396/27.05.2013, pronunțată în dosarul nr. .../100/2011 al Tribunalului Maramureș solicitând admiterea recursului cu consecința anulării sentinței atacate.

În motivarea recursului, pârâatul arată că sentința instanței de fond nu este întemeiată, întrucât el a respectat toate prevederile legale cu privire la emiterea deciziei de impunere recalculându-i impozitul pe anul 2011 conform documentelor

justificative trimise de către reclamantă, iar prin adresa cu nr.11662 din 23.08.2011 și decizia de impunere nr.13076 din 22.08.2011 i s-a comunicat recalcularea impozitului, iar reclamanta a fost de acord cu recalcularea prin achitarea totală a debitului.

Reclamanta B. SA a depus întâmpinare prin care a solicitat respingerea în totalitate a recursului declarat și menținerea soluției instanței de fond.

Asupra recursului, Curtea de Apel va reține următoarele:

Reclamanta a chemat în judecată pe pârâțul Direcția Fiscală a Municipiului Sighetu Marmației solicitând anularea în totalitate a deciziei de impunere 10806/4675/12.07.2011, precum și obligarea pârâtei la recalcularea impozitului pe clădiri aferent anului 2011 raportat la noua valoare de evaluare înregistrată în contabilitatea societății.

Prevederile art.209 alin.4 C.pr.fiscală stabilește că, contestațiile formulate împotriva actelor administrative fiscale emise de autoritățile administrației publice locale precum și de alte autorități publice care potrivit legii administrează creanțe fiscale se soluționează de către aceste autorități.

Aceste prevederi infirmă teza reclamantei conform căreia Municipiul în calitate de persoană juridică de drept public a emis actul administrativ atacat și este partea împotriva căreia trebuie să-și îndrepte acțiunea.

Atât decizia de impunere pe care a atacat-o pe cale de acțiune reclamantul, cât și dispoziția Primarului care nu face obiectul acțiunii judiciare sunt emise de autoritatea executivă a unității administrativ teritoriale, respectiv de Primarul acestui municipiu. Direcția fiscală este un serviciu subordonat primarului și care face parte din autoritatea executivă a administrației publice locale, astfel încât acțiunea trebuia formulată în contradictoriu cu Primarul

municipiului Sighetu Marmației. Primarul este autoritatea publică care a emis actul și care are legitimare procesuală pasivă potrivit prevederilor art.8 și 18 din Legea 554/2004. Astfel, autoritățile publice au în principiu calitatea de pârât în litigiul de contencios administrativ în calitate de emitent al actului administrativ, iar persoana juridică de drept public este chemată în judecată alături de autoritatea publică atunci când se solicită și despăgubiri.

Pe de altă parte, prevederile art.218 C.pr.fiscală, determină obiectul acțiunii în contencios administrativ fiscal care este decizia, în cazul nostru dispoziția emisă în soluționarea contestației administrativ fiscale, care nu face obiectul acțiunii judiciare.

Formulând acțiunea împotriva deciziei de impunere fără a ataca și dispoziția emisă în soluționarea contestației administrativ fiscale de a cărei existență nu se amintește, acțiunea reclamantei raportat la prevederile mai sus arătate este inadmisibilă.

Prin urmare, Curtea de Apel în conformitate cu prevederile art.312 și 304 pct.9 C.pr.civ. raportat la art.20 din Legea 554/2004 va admite recursul, va casa în întregime sentința atacată și rejudecând în fond cauza, va respinge ca inadmisibilă cererea formulată de reclamanta SC B. SA.

*Sursa: [www.curteadeapelcluj.ro](http://www.curteadeapelcluj.ro)*

---

## **Contestație act administrativ**

# **fiscal. TVA. Caracter fictiv al operațiunilor. Constatări ale parchetului. Constatări ale organului fiscal. Sarcina probei în litigiile fiscale este în partea reclamantului, iar nu în sarcina organului fiscal**

*Curtea de Apel Cluj, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, decizia nr. 348 din 16 ianuarie 2014*

Recurentul pârât DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA a declarat recurs, casarea hotărârii atacate și rejudecând cauza, pronunțarea unei noi hotărâri prin care să se dispună respingerea acțiunii ca netemeinică și nelegală.

Recurenta arată că, hotărârea este nelegală prin prisma considerentului ca a fost admisă acțiunea formulată cu petite care nu pot fi puse în aplicare având în vedere faptul că anularea unei decizii de impunere nu creează în mod automat dreptul la rambursare de TVA, rambursarea de TVA trebuind să fie realizată strict pe calea administrativă dată în competența organelor fiscale. Anularea deciziei de impunere poate crea efecte numai în ceea ce privește TVA stabilită suplimentar și în ceea ce privește TVA respinsă la rambursare deoarece numai acesta este conținutul acestui act administrativ – așa cum se poate constata la pct. 2.2.1 din Decizia de impunere F- CJ- 1033/15.11.2011 .

Acest raționament rezulta din faptul ca nu pot fi rambursate decât creanțele exigibile si in condițiile si formele stabilite de lege așa cum rezulta din dispozițiile art. 116 din O.G. nr.92/2003 care prevăd următoarele “În sensul prezentului articol, creanțele sunt exigibile: a) la data scadenței, potrivit art. 111; b) la termenul prevăzut de lege pentru depunerea decontului cu sumă negativă de TVA cu opțiune de rambursare, în limita sumei aprobate la rambursare prin decizia emisă de organul fiscal potrivit legii „

Pe cale de consecință o hotărâre judecătorească data in material contenciosului administrative nu poate juca rolul de stabilire a creanțelor exigibile.

Fata de aceste considerente se constată ca prin dispozitiv instanța a încălcat formele de procedura prevăzute de lege sub sancțiunea nulității, respectiv a dat o dispoziție de punere in executare, respectiv o forma de stingere a obligațiilor, de plata (rambursarea TVA) deși nu intra in competența instanței de contencios administrativ sa asigure stingerea obligațiilor si mai mult decât atat, privind o creanța care nu este exigibila.

Daca s-ar accepta soluția instanței, consecințele ar fi cu totul imposibil de pus in practica deoarece punerea in executare a unei hotărâri judecătorești sau chiar a unui altfel de titlu ridică probele cu privire la exigibilitate, dobânzi si care, in speța, acceptând soluția instanței nu își pot găsi corespondent in lege.

Se apreciază ca acest motiv de recurs prevăzut de art. 304 pct. 5 Cod procedura civila este susținut de argumentele de fapt si de drept mai sus invocate si in consecința se solicita sa fie casata hotărârea data de instanța de fond.

Referitor la motivul de recurs prevăzut de art. 304 pct. 7 Cod procedura civila, respectiv hotărârea cuprinde motive contradictorii, se susține acest motiv de recurs pe

considerentul că esența problemei de fond consta în aceea de a se stabili dacă reclamanta are drept de deducere asupra TVA în suma de 64.692 lei aferente achiziției unui număr de 8 autoturisme noi în condițiile în care furnizorul reclamantei nu confirmă realitatea acestor tranzacții prin nedeclararea acestor operațiuni și nedeținerea deconturilor de TVA aferente perioadei de referință iar în urma controalelor încrucișate rezultând faptul că cele 8 autoturisme au fost comercializate de o altă societate către diferite persoane fizice.

În concluzie, starea de fapt existentă constând în lipsa justificării de către S.C. E.T. SRL prin nedeținerea declarației 394 și respectiv a decontului/deconturilor de TVA prin nedeclararea TVA colectat aferent operațiunilor derulate cu reclamanta formează concluzia asupra lipsei de exigibilitate a TVA

Potrivit art. 145 din Codul fiscal "(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei." iar potrivit art. 134 Cod fiscal "(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată. "

Recurenta arată că, în considerentele hotărârii sale instanța de fond a expus pe larg numai argumente teoretice fără a analiza în concret raportul juridic și astfel a reținut o situație de fapt legată de 24 de autoturisme Citroen și fără nicio referire la cele 8 autoturisme care așa cum s-a mai arătat S.C. E.T. SRL a facturat la data de 25.01.2011 și 30.03.2011 către S.C. B. S.R.L. conținând în cuprinsul acestor facturi fiind înscrisă o TVA în suma de 64.692 lei.

Deși a primit facturi de stornare din partea S.C.A. SRL, S.C. E.T. SRL nu a stornat facturile emise către S.C. B. S.R.L. și nici nu a declarat bugetului de stat operațiunile efectuate cu reclamanta.

Motivul primei instanțe legat de faptul ca "informațiile cu privire la realitatea tranzacției efectuată de reclamanta cu firma cumpărătoare din Olanda rezulta si din cuprinsul Ordonanței de scoatere de sub urmărire penală a administratorului societății reclamante domnul B.A.J., ordonanța emisă în dosarul nr.1172/P/2011 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Cluj, la data de 3 iunie 2013" reprezintă un motiv de asemenea contradictoriu reținut de către instanța deoarece așa cum se poate constata din cuprinsul acestui act invocat si reținut de către instanța, prin Ordonanța din 3 iunie 2013 s-a dispus si disjungerea cauzei cu privire la tranzacțiile efectuate în relația cu reclamanta astfel ca doar o soluție definitivă dată în această cauza penală este opozabilă în raporturile fiscale, așa cum rezulta si din dispozițiile art.214 Cod procedura fiscală.

Se consideră așadar ca instanța a aplicat greșit legea, ca în concret, fata de constatările organelor de control din controalele încrucișate efectuate si din probele care au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.1033/2011 iar apoi la soluționarea contestației dată pe cale administrativă prin Decizia nr. 427/2012 emisă de D.G.F.P. Cluj respectiv : nota explicativă luată administratorului B.A.J., facturile nr.001/25.01.2011, 002/ 10.03.2011, 003/16.03.2011. 004/16.03.2011,005/30.03.2011, 006/30.03.2011, procesele verbale emise de organele de control de la DGFP Brașov si DGFP Timișoara la controalele încrucișate si de care înscrisuri care înțeleg să le folosească în probațiune, susțin fara urma de tăgăda caracterul fictiv al operațiunilor astfel ca aprecierea instanței ca organele de control fiscal nu au făcut proba caracterului fictiv al operațiunilor care au stat la baza emiterii facturilor si nu au dovedit ca tranzacțiile din care deriva acest drept constituie o practică abuzivă reprezintă o aplicarea greșită a legii.

Cu toate ca toate aceste acte au fost depuse la instanța împreună cu toate actele care au stat la baza emiterii

Deciziei DGFP Cluj nr.427/2012 ( într-un număr total de 169 file) aceste acte care constituie probe în constatările organului de inspecție fiscală nu au fost analizate de instanța prin prisma dispozițiilor legale referitoare la dreptul de deducere care constituie esența problemei motiv pentru care se susține ca hotărârea este lipsită de temei legal.

Se susține și acordarea fără temei legal a cheltuielilor de judecată reclamantei în lipsa oricărei culpe a autorității recurente.

Prin decizia civilă 10525 din 4.11.2013 pronunțată în dosarul .../117/2012 a Curții de Apel Cluj a fost admis recursul D.G.R.F.P.Cluj-Napoca împotriva sentinței civile 10402 din 14 iunie 2013, care a fost modificată în sensul respingerii acțiunii formulată de reclamanta SC B. SRL.

Împotriva acestei decizii s-a formulat contestație în anulare considerându-se că procedura de citare nu a fost legal îndeplinită pentru termenul de judecată la care s-a soluționat în fond recursul.

Prin decizia civilă 9 din 12.12.2013 pronunțată în dosarul s-a admis contestația în anulare formulată de contestatoarea SC B. SRL împotriva deciziei civile 10525 din 4.11.2013 pronunțată de Curtea de Apel a fost anulată în întregime această decizie și s-a dispus rejudecarea recursului formulat de către recurenta pârâta D.G.R.F.P.Cluj împotriva sentinței civile 1040 din 14.06.2013 pronunțată de Tribunalul Cluj.

**Asupra recursului analizat ca urmare a rejudecării acestuia, Curtea de Apel reține următoarele:**

În privința motivului de recurs prev.de art.304 pct.7 C.pr.civ., Curtea va aprecia că deși reclamanta susține că existau facturi emise de E.T. și de către societatea B. există dovada achitării prețului, procesele verbale de recepție, cmr-uri, corespondența electronică, adresa din partea MAI precum

și o ordonanță emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Cluj, aceste susțineri nu au înlăturat aspectele reținute de organul fiscal.

Această concluzie se impune întrucât actele de control atestă tranzacții cu autoturismele specificate ca fiind vândute de către B. BV Olanda ca fiind vândute de către o altă societate unor persoane fizice și că cele 8 autoturisme pentru care s-au emis facturi de avans din partea SC A. SRL către SC E.T. SRL facturate în 25.01. și 30.03.2011 către SC B. SRL aveau înscrisă TVA în sumă de 64.692 lei. Ulterior SC E.T. SRL a primit facturi de stornare de la SC A., dar nu a stornat facturile emise către SC B. SRL și nu a declarat bugetului de stat operațiunile efectuate.

Chiar dacă starea de fapt reținută de parchet prin ordonanța din dosarul penal 1172/2011, care însă nu poate fi opusă instanței de contencios administrativ ar putea fi luată în considerare este de remarcat că reclamanta nu a dovedit justificarea de către SC E.T. SRL prin depunerea declarației 394 și a deconturilor de TVA, astfel încât nu s-a declarat TVA colectat aferent operațiunilor derulate cu reclamanta. Acest aspect este în măsură să susțină actele administrativ fiscale pentru că taxa pe valoare adăugată nu poate fi dedusă, nefiind exigibilă conform prevederilor art.145 C.fiscal.

Din moment ce nu s-a înregistrat și declarat bugetului de stat niciun venit și nicio taxă pe valoare adăugată colectată, nu se poate pretinde rambursarea TVA dedus în sumă de 64.692 lei chiar dacă aceste operațiuni ar putea fi considerate ca fiind reale.

În acest sens s-a pronunțat și Curtea Europeană de Justiție în cazul C 255/02 care a apreciat că nu trebuie luate în considerare tranzacțiile care dau naștere unei situații artificiale cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, întrucât acesta nu poate fi rambursat de la bugetul de stat din moment ce operațiunea nu a fost

impozabilă. Deși s-a susținut că art.17 din directiva a 6-a trebuie interpretat în sensul că interzice ca o regulă națională să ducă la concluzia că respectiva persoană nu-și poate exercita dreptul de deducere pentru TVA plătită în amonte, conform cauzei C 439 și 440/04 a CJUE, Curtea de Apel va considera că este o împrejurare cu totul excepțională și care nu poate fi interpretată în sensul că o persoană ar putea pretinde deducerea taxei pe valoarea adăugată în condițiile în care nu a fost colectată pentru că în acest caz bugetul de stat ar fi fraudat, întrucât nefiind achitate obligațiile fiscale s-ar ajunge la un avantaj fiscal nejustificat.

Pe de altă parte, realitatea operațiunilor economice nu a fost demonstrată existând suficiente verificări ale organelor de control care demonstrează fictivitatea operațiilor economice întrucât facturile de achiziții provin de la societăți care nu funcționează la sediu declarat, nu justifică proveniența acestor bunuri, nu au înregistrat în contabilitate și nu au achitat obligațiile fiscale ce decurg din aceste tranzacții, astfel că s-a făcut o aplicare a prevederilor art.11 alin.1 C.fiscal stabilindu-se că aceste tranzacții nu pot fi luate în considerare fiind efectuate pentru obținerea unui avantaj fiscal.

În aceste condiții, Tribunalul Cluj a reținut în mod greșit faptul că organul fiscal a făcut constatări incomplete și a inversat sarcina probei care este evident în sarcina reclamantului și nu a pârâtului conform art.65 alin.1 C.pr.fiscală. Organul fiscal a motivat decizia de impunere pe baza probelor și constatărilor proprii iar mijloacele de probă administrate de acesta conform art.49 C.pr.fiscală, au dus la concluzia reflectată de actele administrativ fiscale a căror nelegalitate și nevereditate nu a fost demonstrată nici cu ocazia soluționării fondului sau recursului.

În ceea ce privește prevederile art.304 pct.5 C.pr.civ., acest motiv nu este incident în prezenta cauză pentru că scopul avut în vedere de reclamant atunci când a completat decontul

negativ de TVA cu obțiune de rambursare, a fost acela de rambursare a sumelor solicitate și nu de anulare formală a actelor administrativ fiscale.

Totuși, cum Curtea de Apel va reține incidența motivelor de modificare prevăzute de art.304 pct.7,9 C.pr.civ. în conformitate cu prev. art.312 C.pr.civ., va admite recursul, va modifica în totalitate sentința atacată cu consecința respingerii acțiunii formulate.

*Sursa: [www.curteadeapelcluj.ro](http://www.curteadeapelcluj.ro)*

---

## **Contencios fiscal. Facturi. Lipsa mențiunilor prevăzute de art. 155 C. fisc. Respingerea contestației contribuabilului**

*Curtea de Apel Cluj, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, decizia nr. 1606 din 2 februarie 2014*

Prin sentința civilă nr. 4678/18.10.2013, pronunțată în dosarul nr. ... al Tribunalului Sălaj s-a respins ca nefondată acțiunea în contencios fiscal formulată de reclamanta **S.C. S. S.R.L.**, astfel cum aceasta a fost precizată, pentru anularea Deciziei nr. 153/2012 și a actelor subsecvente (Raportul de Inspecție Fiscală nr. 1633/23.03.2012 și Decizia de Impunere F-SJ 111 din data de 21.03.2012) emise de către **DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE CLUJ- NAPOCA – ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ**, restituire sume și obligare

la dobânda legală.

*Pentru a pronunța această hotărâre, instanța de fond a reținut următoarele:*

Prin Decizia nr. 153/29 august 2012 DGFP Sălaj a respins ca neîntemeiată, nemotivată și nesusținută contestația formulată de către S.C. S. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere F-SJ 111/23.03.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-SJ 104/23.03.2012, reținând următoarele:

Prin raportul de inspecție fiscală s-a constatat faptul că facturile de prestări servicii prezentate la control nu conțin toate informațiile prevăzute de prevederile art. 155 alin. (5) lit. k) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare. Pe facturi sunt menționate generic „*Diverse prestări de servicii conform contractului*”, fără a se preciza în mod concret serviciile efectuate, denumire, cantitate, preț unitar, valoare, etc.

Ca și justificare a serviciilor prestate, societatea a prezentat situații sub denumirea „*Antecalculații servicii aferente contractului și comenzi*”.

Examinând aceste situații echipa de inspecție fiscală a constatat că ele conțin diverse materiale și manopera, care de fapt constituie elemente ale prețului de cost al produsului finit-mobilă, așa cum reiese și din situațiile prezentate de către S.C. E. S.R.L., documentele prezentate nefiind în această situație documente justificative pentru prestările de servicii conform art. 129 din Legea nr. 571/2003 *privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare*.

Din totalul sumei respinsă la rambursare pentru suma de 36923 lei s-au calculat potrivit prevederilor legale majorări de întârziere în sumă de 1670 lei pentru perioada 25 august 2011 – 21 martie 2012.

S-a reținut că dreptul de deducere a TVA pentru bunurile și

serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora *„în folosul operațiunilor sale taxabile”*, cu alte cuvinte orice persoană înregistrată ca plătitor de TVA are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestărilor de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al TVA.

În susținerea contestației nu se prezintă documente justificative din care să se poată stabili fără echivoc prestarea efectivă a serviciilor, definite prin art. 4 al contractului de vânzare-cumpărare, de către S.C. E. S.R.L., în speță, documente cu caracter specific în funcție de natura fiecărui serviciu prestat, documente din care să rezulte că serviciile achiziționate în baza facturilor au făcut obiectul contractului încheiat și că sunt în conformitate cu prevederile contractuale ori documente din care să rezulte punerea în executare a serviciilor.

Întrucât S.C. S. S.R.L. consideră că *„nu este obligatoriu ca toate prevederile contractului de vânzare-cumpărare trebuie trecute pe fiecare factură”* s-a reținut că deținerea unei facturi nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere al TVA, dreptul de deducere a TVA nefiind condiționat doar de existența facturilor, ci și de obligația ca societatea contestatoare să justifice că serviciile în cauză au fost prestate și destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

De asemenea, societatea avea obligația să verifice ca facturile să cuprindă obligatoriu toate elementele prevăzute de art. 155 al Legii nr. 571/2003 *privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare* și să pretindă unității furnizoare documente care să respecte prevederile legale. Întrucât facturile în cauză nu îndeplinesc cumulativ prevederile legii referitoare la facturi societatea nu are

dreptul la deducerea TVA înscrisă în aceasta.

Această decizie și, în mod corespunzător, actele subsecvente sunt temeinice și legale, pentru cele ce se vor arăta în continuare:

Răspunzând criticilor reclamantei cu privire la faptul că la controlul anterior o situație similară celei care a determinat impunerea sumei contestate a fost considerată legală, tribunalul a subliniat că în contenciosul fiscal de față tribunalul are a verifica respectarea normelor legale cu privire la activitatea suspusă controlului iar nu a celei desfășurate într-o perioadă anterioară.

Cu privire la raporturile juridice dintre S.C. E. S.R.L. Panic și reclamantă, tribunalul a constatat că între părți a intervenit un contract de vânzare- cumpărare mobilă, cu nr. 10/01.10.2010 având ca obiect comercializarea produselor din oferta vânzătorului, destinate exportului (fila 29).

Conform anexei 2 la acest contract, părțile au convenit că S.C. S. S.R.L. „va plăti vânzătorului la data livrării mărfii un procent între 10 % și 45 % din valoarea produselor recepționate, acesta reprezentând servicii aferente vânzării produselor”.

Raportul de Inspecție Fiscală (RIF) întocmit de reprezentanții părâtei cu ocazia controlului efectuat la S.C. S. S.R.L. evidențiază existența unor deficiențe cu privire la conținutul facturilor de prestări servicii, în sensul că acestea nu conțin toate informațiile prevăzute de art. 155 alin. (5) lit. k) din Legea nr. 571/2003 (fila 15).

Verificând conținutul acestor facturi, instanța a constatat întemeiate susținerile inspectorilor fiscali, concluziile RIF fiind menținute prin urmare în mod legal prin Decizia nr. 153/2012, contestată.

Astfel, la filele 38-126 sunt consemnate facturi care conțin

fie exclusiv mențiunea „*diverse prestări cf contract*” fie altele, se referă la articole de mobilier, cu menționarea cantității (nr. bucăți) și a prețului.

În sine, aceste facturi nu fac dovada, nu atestă care anume au fost serviciile prestate, termenii utilizați fiind generici în mod absolut.

Împrejurarea că în facturi se face trimitere la contractul cadru intervenit între părți ar fi, eventual, aptă să ajute la determinarea în concret a acestor servicii numai dacă în respectivul contract serviciile la care reclamanta s-a obligat ar

fi, la rândul lor, numite într-o modalitate în care simpla lor evocare ulterioară în factură să fie suficientă, în sensul statuat prin art. 155 alin. (5) lit. k) din Legea nr. 571/2003.

La art. 4 din contract însă, părțile au stabilit următoarele: „Furnizorul prestează beneficiarului în baza acestui contract de vânzare-cumpărare mobilă cu drepturi de exclusivitate activități de procesare, ambalare, încărcare, descărcare, manipulare a produselor”.

S-a constatat astfel că este imposibil a se stabili care anume au fost serviciile în mod efectiv prestate, în sensul reglementat de art. 155 din Legea nr. 571/2003.

Apreciind astfel asupra probelor dosarului, instanța a înlăturat concluziile expertizei efectuate în cauză cu privire la faptul că facturile în discuție conțin elementele legale obligatorii, la aceasta având în vedere și cele statuate prin Decizia nr. V din 15.01.2007 a ÎCCJ, conform căroră „*taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prevăzute nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care*

*se solicită deducerea taxei pe valoare adăugată”.*

Probele dosarului nu fac dovada și nu justifică prestarea efectivă a unor servicii de către reclamantă.

Față de cele ce preced, în baza art. 8 din Legea nr. 554/2004 și a art. 205 și urm din O.G. nr. 92/2003, contestația de față a fost respinsă ca nefondată.

**Împotriva acestei hotărâri a declarat recurs reclamanta SC S. SRL ZALĂU** solicitând ca instanța de recurs în urma analizării probatoriului administrat în cauza, să dispună admiterea recursului modificarea în totalitate a sentinței civile nr. 4678/2013 în sensul admiterii acțiunii în contencios fiscal precizată formulată în contradictoriu cu DGFP Sălaj în sensul anularii în parte a Raportului de Inspecție Ficală nr. 1633/23.03.2012, anularea Deciziei de Impunere F-SJ 111 din 21.03.2012 și a Deciziei nr. 153/29.08.2012 emise ANAF Direcția Generala Finanțelor Publice Sălaj, obligarea pârâtei la plata către subscrișă a sumei de 82245 ron reprezentând obligații stabilite suplimentar și a sumei de 1670 ron reprezentând majorări, sume reținute nelegal de organele fiscale, în total suma de 83915 ron, obligarea pârâtei la plata dobânzii legale de referință aplicate asupra sumei de 83915 lei de la data reținerii sumei, respectiv data de 23.03.2012 și până la data achitării integrale a sumei de către pârâtă și obligarea pârâtei la plata cheltuielilor de judecată.

În motivarea recursului reclamanta a arătat următoarele:

Instanța de fond reține că în urma analizării facturilor și doar a facturilor fără a face nici o referire la antecalculatiile ce au însoțit și care au stat la baza emiterii facturilor, acestea nu fac dovada, nu atestă care anume au fost serviciile prestate, termenii utilizați fiind generici în mod absolut.

Cu toate acestea instanța de fond reține că în factura se face

trimitere la contractul incheiat intre parti si ca potrivit art. 4 din contract, „ furnizorul prestează beneficiarului in baza contractului de vanzare-cumpare mobila cu drept de exclusivitate si activități de procesare, ambalare, încărcare , descărcare , manipulare a produselor.

Desi in cauza s-a efectuat un raport de expertiza contabila de care un expert fiscal, instanța de judecata fara nici o motivare arată ca va inlatura concluziile expertizei efectuate in cauza facand trimitere la Decizia nr. V din 15.01.2007 a ICCJ.

Consideră ca sentința instanței de fond este nelegala si netemeinica. 1. Netemeinicia sentinței recurate.

Instanța de fond nu a reținut corect starea de fapt ,raporturile economice si obligațiile reciproce stabilite intre SC Softdon SRL si SC E. SRL, in baza Contractului de vanzare-cumparare din data de 10.10.2010 .

Astfel potrivit clauzelor din acest contract SC E. SRL in calitate de vânzător si respectiv producător s-a obligat sa transmită proprietatea mărfii cumpărătorului SC S. SRL, care avea un drept de exclusivitatea pentru desfacerea produselor pe piața stabilita in mod expres in art. 3 din contract.

Conform art. 3 și 4 din Contractul nr. 10/01.10.2010 E. S.R.L. pe lângă vânzarea efectivă a unor produse către reclamantă, mai efectua și o serie largă de servicii conexe pentru pregătirea mărfii pentru livrare și chiar transportul mărfurilor către partenerii contractuali ai reclamantei. Aceste servicii constau în principal din – “activități de procesare, ambalare, încărcare, descărcare, manipulare a produselor” (art. 4 din Contract).

Pentru aceste servicii reclamanta a achitat către S.C. E. S.R.L. sume lunare în conformitate cu situațiile de lucrări centralizatoarele (sau “antecalculații” cum le-au denumit părțile). Precizarea făcuta in motivarea sentinței instanței

de fond cu privire la plata mafii livrate in procent intre 10 si 45% din valoarea produselor livrat conform Anexei nr. 2 Ia contact nu ar nici o legătura cu obiectul prezentei cauze , facturi ce nu au făcut obiectul contestației.

In Raportul de inspecție fiscală contestat s-au analizat facturile emise de SC E. SRL pentru serviciile prestate potrivit art. 4 din contract.

Instanța de fond nu a analizat sub nici un aspect starea de fapt concretă raportată la cele reținute in Raportul de inspecție fiscală contestat.

Organul de control precum și instanța de judecată pornind de la faptul că mențiunile înscrise pe facturile fiscale întocmite de reclamanta pentru serviciile prestat conțin doar mențiunile "diverse prestării servicii conform contractului", au concluzionat în mod eronat ca Facturile de prestări de servicii nu conțin toate informațiile prevăzute de prevederile art. 155 alin. 5 lit, K din L 571/2003 fiind menționat doar generic Diverse prestării servicii conform contractului, fără a preciza în mod concret serviciile respective, denumire, cantitate, preț unitar.

Cu toate acestea se arată că justificarea a serviciilor prestate, societatea prezintă situații sub denumirea "antecalculații servicii aferente contractului și comenzii", antecalculații cu privire la care in motivarea sentinței instanței de fond nu se face nici o referire.

Organul de control in urma analizării antecalculații concluzionează ca acestea cuprind diverse materiale și manopere elemente ale prețului de cost, și ca astfel documentele prezentate nu sunt documente justificative pentru prestării servicii conform art. 127 din L 571/2003 , aspecte ce nu sunt analizate sub nici un aspect de către instanța de fond.

În urma acestor constatări echipa de control a concluzionat că

serviciile prestate de E., plătite de reclamantă, evidențiate în facturile întocmite și situațiile de lucrări ("antecalculatii servicii" – cum le-au denumit părțile) nu sunt cheltuieli deductibile fiscal și în consecință nu poate fi dedus TVA aferent acestor servicii.

Raportat la aceste aspecte reclamanta a solicitat efectuarea in cauza a unei expertize contabile considerând ca este necesar ca activitatea concreta desfășurata de reclamanta ,avand in vedere disp. art. 4 din contractul incheiat cu SC E. SRL , sa fie analizata atat sub aspect economic cat si sub aspect fiscal de către un expert, expertul urmând sa răspundă la cele 12 obiective formulate si considerate de instanța de fond ca fiind concludente si utile pentru soluționarea cauzei.

Fara nici o motivare si justificare instanța de fond a respins toate concluziile expertizei contabile desi a considerat ca acesta proba si respectiv obiectivele formulate sunt concludente si pertinente pentru soluționarea cauzei.

Instanța de fond nu motivează înlăturarea apărărilor formulate de către reclamantă sub aspectul contradicțiilor dintre ultimele doua rapoarte de inspecție fiscală efectuate la reclamanta.

DGFP Sălaj a efectuat un control asupra activității reclamantei la data de 10.08.2011-17.08.2011. Constatările și concluziile echipei de control au fost consemnate în cuprinsul Raportului de Inspecție Fiscală F-SJ 229/4677/18.08.2011.

Cu această ocazie organele de control au analizat inclusiv modul de evidențiere în facturile întocmite pentru prestării servicii emise de E. S.R.L. ( a se vedea cap. III fiecare punct din RIF F-SJ 229/4677/18.08.201 l)eferente perioadei 03.2011-06.2011.

S-au analizat astfel toate facturile vânzare produse și de servicii emise de E. S.R.L. în perioada 03.2011-06.2011, facturi în care este menționat la denumirea serviciilor

“diverse servicii prestate conform contract” si care sunt identice cu cele ale facturilor emise în perioada 06.2011-03.2012 ce fac obiectul prezentului Raport de inspecție fiscala contestat.

Astfel prin Raportului de Inspecție Fiscală F-SJ 229/4677/18.08.2011 nu s-au constat încălcării a dispozițiilor fiscale privind întocmirea facturilor cu privire la prestări servicii si au fost apreciate ca fiind deductibile fiscal cheltuielile efectuate cu prestările de servicii efectuate de către E. în baza facturilor ce poartă mențiunea “diverse servicii prestate conform contract” . Prin Raportul de inspecție fiscala întocmit la data de 21.03.2012 se contrazic in realitate concluziile Raportului de inspecție fiscala anterior, fara nici o motivare sau justificare legala desi ne aflam exact in aceiași stare de fapt insa tratată din punct de vedere fiscal total diferit.

Deoarece reclamanta a fost controlată sub aspectul evidențierii în facturi a serviciilor și modalității de deducere TVA în cursul lunii august 2011 (control efectuat pentru perioada fiscală 01.03.2011-30.06.2011) și din moment ce organele de control nu au constatat nici o deficiență cu privire la modalitatea de evidențiere a serviciilor prestate de către E., reclamanta a continuat să desfășoare și să evidențieze o activitate comercială și fiscală deja verificată și confirmată asupra legalității de către organele fiscale abilitate.

Sub aspectul legalității arată următoarele:

Facturile întocmite respectă cerințele art. 155 alin. 5 lit. k cod fiscal, documentele prezentate de reclamanta sunt documente justificative pentru servicii în sensul art. 129 din L 571/2003, iar cheltuielile efectuate sunt cheltuieli deductibile fiscal si in mod nelegal instanța de fond a respins acțiunea reclamantei.

In cazul serviciilor, pentru ca acestea să constituie cheltuieli deductibile fiscală și în consecință să poată fi dedus tva-ul aferent, conform reglementărilor codului fiscal, trebuie îndeplinite următoarele condiții :

1. Serviciile să fie evidențiate în acte justificative (facturi) întocmite în conformitate cu dispozițiile art. 155 cod fiscal (în speța de față interesând în mod special art. 155 alin. 5 lit. k)

2. serviciile să fie prestate în scopul producerii de venituri "sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare" art. 21 cod fiscal, sau mai concret poate fi dedus tva aferent acestor servicii "dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile" (art. 145 cod fiscal).

Raportat la întreg probatoriul administrat în cauză , concluziile raportului de expertiză contabilă efectuată în cauză consideră ca în prezenta cauză aceste cerințe sunt îndeplinite. Conform art. 155 alin. 5 cod fiscal :

"Factura va cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

Lit. k) Denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 1251 alin. 3 în definiția bunurilor" Cu privire la aceste aspect în Concluziile raportului de expertiză contabilă efectuat în cauză prin răspunsul dat la Obiectivul nr. 3 se arată :

SC E. SRL a vândut către SC S. SRL produse finite ,care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entității, putând fi depozitate în vederea livrării sau expedierii direct clienților.

„Costul ambalării stabilit in baza unor antecalculații de pret, SC E. SRL le-a facturat direct către SC S. ca si servicii pe care ne le-a înglobat in valoarea produsului finit. Aceste servicii au fost facturate de către SC E. SRL concomitent cu livrarea produselor finite , pe facturi distincte pe care era menționat de fiecare data faptul ca se refera la o anumita factura de livrare. „

Expertul mai arata ca potrivit Ordinului 1826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele masuri referitoare la organizarea si conducerea contabilității de gestiune, Anexa la pct.2.2. „in costul bunurilor, lucrurilor, serviciilor, nu trebuie incluse costurile cu desfacerea, iar antecalculatiile intaocmite de SC E. SRL pentru serviciile prestat sunt efectiv costuri de desfacere.

Expertul arata ca produsele finite sunt corect evidențiate in contabilitate la pret de cost iar înregistrarea cheltuielilor cu desfacerea ca si cheltuieli ale perioadei in contabilitate sunt legal făcute. Expertiul concluzionează ca nu se poate contesta realitatea costurilor de desfacere facturate de SC E. SRL in baza antecalculatiilor, costuri achiziționate de SC S. SRL si nu se poate pune in discuție ca acestea sa nu reprezinte cheltuieli pentru SC S. SRL , cheltuieli ce au general venituri impozabile superioare valoric prin refacturarea acestora către partenerii externi asa cum rezulta din Anexa nr. 1 la raportul de expertiza.

Instanța de fond nu a motivat sub nici o forma de ce a inlaturat aceste concluzii ale expertului nici sub aspectul stării de fapt reținute de expert in urma analizării si studierii actelor financiar contabile ale reclamantei si nici sub aspectul legalității operațiunilor prezentate de expert. Simpla afirmație ca se inlatura toate concluziile expertului reprezintă in realitate o lipsa totala de analiza a acestei probe care in realitate reprezintă singura proba administrata in cauza raportat la inscrisurile depuse la dosar . In situația in care instanța de fond considera ca nu este

suficient de lămurită sub aspectul stării de fapt sau a dispozițiilor legale aplicabile în cauza analizate pe larg în raportul de expertiză avea obligația să pună în discuția părților aceste aspecte .

În răspunsul dat la Obiectivul 9 al raportului de expertiză , expertul arată că nu există o prevedere imperativă care să stabilească exact ce se înțelege prin denumirea serviciu ,, și în aceste condiții nici nu se poate face o altă interpretare fără să existe riscul să se completeze la lege și concluzionează că nu se poate pune în discuție că mențiunea "diverse servicii prestate conform contractului" ar contraveni legislației fiscale.

Aceasta cu atât mai mult cu cât la baza facturilor au stat acele antecalculații cu privire la care expertul arată următoarele : SC E. SRL a încheiat câte o antecalculație extrem de laborioasă pentru elementele de cost avute în vedere la realizarea fiecărui serviciu prestat de SC S. SRL în baza unei comenzi prealabile, antecalculații ce sunt considerate documente justificative în sensul legislației fiscal-contabile conform art. 129 cod fiscal.

Mai mult expertul în urma verificării evidentelor contabile și a actelor contabile ale SC E. SRL , în Anexele la raportul de expertiză a prezentat refacturarea separat a contravoorii prestărilor de servicii către partenerii externi , servicii ce au fost încasate distinct de valoarea produselor finite exportate.

În consecință, în ceea ce privește serviciile, singura mențiune legală obligatorie cu privire la modalitatea de întocmire a facturii este aceea de a cuprinde "denumirea serviciilor prestate", fără să existe vre-o normă legală care să impună în ce anume mod trebuie evidențiată "denumirea", ce trebuie să conțină această denumire sau alte elemente.

În consecință susținerile organelor de control acceptate în

totalitate de către instanța de fond conform căroră nu este suficientă menționarea “diverse servicii conform contract”, fiind prea “generică” și că ar fi necesar a fi precizate în “mod concret” serviciile prestate, nu are nici un fel suport legal. Textul art. 155 lit. k obliga emitentul facturii să înscrie în factură denumirea „ prestare serviciu” nu și descrierea, așa cum în mod eronat susțin organele de control.

De asemenea nici reținerile conform căroră pe facturi nu sunt precizate elementele obligatorii constând în cantitate, preț unitar, valoare sunt nereale întrucât fiecare factură conține următoarele elemente : cantitate, preț unitar, valoare.

În consecință facturile întocmite de E. S.R.L. se circumscriu exigențelor cerințelor art. 155 lit. k cod fiscal din moment ce nu există nici o altă reglementare care să oblige expres contribuabilii să detalieze denumirea sau să efectueze o descriere a serviciilor.

Din moment ce nu există o clasificare fiscală sau tratament fiscal diferit al serviciilor și nu este reglementată modalitatea concretă de evidențiere a “denumirii serviciului” consideră că intenția legiuitorului a fost aceea de a lăsa libertatea contribuabililor de a da orice denumire doresc serviciilor prestate.

Deși instanța de fond nu a analizat apărările formulate de reclamanta cu privire la cele reținute în raportul de inspecție fiscală consideră ca se impune să învedereze instanței de recurs următoarele aspecte:

În mod cu totul eronat și fără nici un fel de suport legal, organele fiscale au reținut faptul că : “documentele prezentate nu sunt documente justificative pentru prestările de servicii conform art. 129 din L 571/2003” motivat de faptul că “aceste situații conțin diverse materiale și manoperă, de fapt constituie elemente ale prețului de cost a produsului finit – mobilă, așa cum reiese din situațiile prezentate de

către E. “.

Art. 129 cod fiscal nu impune și nu reglementează în nici un mod criterii de apreciere la latitudinea organelor de control asupra documentelor pe care le pot aprecia ca fiind “justificative” sau “nejustificative” și pentru a înlătura confuzia creată de organele fiscale, reproduce dispozițiile art. 129 cod fiscal:

“Art. 129. – (1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.

(2) Atunci când o persoană impozabilă care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, ia parte la o prestare de servicii, se consideră că a primit și a prestat ea însăși serviciile respective.

(3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;

b) cesiunea bunurilor necorporale, indiferent dacă acestea fac sau nu obiectul unui drept de proprietate, cum sunt: transferul și/sau cesiunea drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare;

c) angajamentul de a nu desfășura o activitate economică, de a nu concura cu altă persoană sau de a tolera o acțiune ori o situație;

d) prestările de servicii efectuate pe baza unui ordin emis de/sau în numele unei autorități publice sau potrivit legii;

e) servicii de intermediere efectuate de persoane care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.

(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată

următoarele:

a) utilizarea bunurilor, altele decât bunurile de capital, care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile în folosul propriu sau de către personalul acesteia ori pentru a fi puse la dispoziție în vederea utilizării în mod gratuit altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice, dacă taxa pentru bunurile respective a fost dedusă total sau parțial, cu excepția bunurilor a căror achiziție face obiectul limitării la 50% a

dreptului de deducere potrivit prevederilor art. 145 ;

b) serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul

propriu sau al personalului acesteia ori pentru uzul altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice.

(5) Nu constituie prestare de servicii efectuată cu plată în sensul alin. (4), fără a se limita la acestea, operațiuni precum:

a) utilizarea bunurilor care fac parte din activele folosite în cadrul activității economice a persoanei impozabile sau prestarea de servicii în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, mecenat sau protocol, în condițiile stabilite prin norme;

b) serviciile care fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor;

c) serviciile prestate în mod gratuit în cadrul perioadei de garanție de către persoana care a efectuat inițial livrarea de bunuri sau prestarea de servicii.

(6) Abrogat prin punctul 103. din Ordonanță de urgență nr. 109/2009 începând cu 01.01.2010.

(7) Prevederile art. 128 alin. (5) și (7) se aplică în mod corespunzător și prestărilor de servicii. ”

După cum se poate observa nici o dispoziție a acestui articol invocat de către echipa de control nu stabilește faptul că documentele prezentate de reclamantă, respectiv factura fiscală și situațiile de servicii prestate (sau “antecalculație aferentă serviciilor prestate conform contractului” cum au denumit-o părțile) ar putea fi apreciate ca nefiind documente justificative.

Astfel dacă nu este încălcată nici o normă legală, consideră că organele fiscale nu pot în mod discreționar decide care anume cheltuieli sunt efectuate cu documente justificative și care nu, ci sunt obligate să întemeieze decizia pe dispozițiile legale aplicabile de la caz la caz.

Dincolo de această discuție, deși contractul și factura fiscală constituie potrivit reglementărilor fiscal contabile în necontestabil “documente justificative” suficiente pentru a “dovedirea serviciilor prestate”, consideră ca fiind evident ca “antecalculațiilor la servicii aferente contractului” sunt suficient de detaliate încât să poată fi apreciate ca fiind “documente justificative” care împreună cu facturile fiscale

întocmite și contractul nr. 10/01.10.2010 să constituie “probă” pentru prestarea efectivă a serviciilor de către E. S.R.L, așa cum s-a concluzionat și prin expertiza contabilă efectuată în cauza.

Cu privire la scopul utilizării cheltuielilor efectuate cu serviciile prestate de către E. S.R.L., menționează următoarele:

Așa cum arăta la început, prin dispozițiile art. 21 cod fiscal și art. 145 cod fiscal, interpretate în mod repetat prin practica constantă a ICCJ “s-a stabilit regula potrivit căreia orice cheltuială este deductibilă dacă este aferentă veniturilor realizate și dacă este justificată cu documente

legale ”

Reproduce aceste texte legale pentru o mai bună clarificare a situației : “sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare” art. 21 cod fiscal, sau mai concret poate fi dedus tva aferent acestor servicii “dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni : a) operațiuni taxabile” (art. 145 cod fiscal).

În cuprinsul Raportului de Inspecție Fiscală contestat nu se face referire ca și motivație de considerare ca nedeductibile fiscal a serviciilor la incidența acestor texte, astfel că nici măcar echipa de control reținut faptul că aceste cheltuieli nu ar fi efectuate în scopul producerii de venituri.

Aceasta deoarece însăși echipa de control a constatat faptul că reclamanta a cumpărat produse (mobilă) a achiziționat servicii aferente acestor produse (evidențiate în facturile în cauză și în antecalculările la servicii aferente contractului”) și pe de altă parte a refacturat contrvaloarea acestor obținând venituri impozabile și taxabile din această activitate.

Astfel s-a reținut faptul că “operatorul economic efectuează livrări de mărfuri către diverse persoane fizice din țară și străinătate. Operatorul economic efectuează livrări de mărfuri la export, în Ucraina și Republica Moldova întocmind în mod corect, pentru aceste livrări, facturi fără tva, conform art. 143 alin. 1 lit. a cod fiscal. Pentru livrările de bunuri în țară s-au întocmit în mod corect facturi cu tva, înregistrându-se în mod corect în decont”

În consecință, deși nu este menționat expres, echipa de control practic constată ea însăși faptul că reclamanta efectuează venituri taxabile din “livrări de mărfuri” atât intern cât și export, fiind evident inclusiv pentru organele

de control faptul că reclamanta a realizat cheltuielile (achizițiile de bunuri și serviciile) în scopul producerii de venituri impozabile.

Practic problema fiscală legată de cheltuielile cu aceste servicii, nu este aceea că nu ar fi efectuate în scopul producerii de venituri, ci aceea că nu este completată corespunzător factura fiscală în care sunt evidențiate aceste servicii, din cauza faptului că s-a utilizat o denumire generică în loc de una specifică (așa cum a arătat aceasta nu constituie o încălcare a dispozițiilor art. 155 alin. 5 lit. k, așa cum au mai constatat anterior aceleași organe fiscale de control).

Cu toate acestea prin Decizia nr. 153 de soluționare a contestației reclamantei, organul de soluționare a contestației, depășindu-și atribuțiile și limitele în care a fost investit, face noi aprecieri proprii cu privire la caracterul cheltuielilor (pe care organele de control nu le-au constatat în Raportul de Inspecție Fiscală), invocă noi dispoziții legale a căror incidență sau încălcare nu a constatat-o organul de control fiscal și încearcă a acredita ideea că reclamanta nu a probat faptul că cheltuielile efectuate cu prestarea serviciilor de către E. S.R.L. ar fi efectuate în scopul producerii de venituri taxabile.

Dincolo de discuțiile privind incidența și aplicabilitatea art. 155 alin. 5 lit. k, se face vorbire (pentru prima dată) în Decizia nr. 153 de dispozițiile art. 145 și art. 146 cod fiscal.

Pe de o parte se arată în mod corect faptul că “orice persoană înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv serviciilor care i-au fost prestate, cu condiția de a justifica ca acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al tva “.

Cu toate acestea s-a reținut în mod eronat de către instanța de fond și fără nici un fel de suport legal, faptul că “deținerea unei facturi nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de a deduce al tva, dreptul de deducere a taxei nefiind condiționat doar de existența facturii, ci și de obligația ca societatea să justifice ca serviciile în cauză au fost prestate și destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile “.

Dincolo de această susținere fără suport, menționează faptul că reclamanta nu numai că deține facturi aferente acestor servicii și însăși organele de control fiscal au constatat că reclamanta nu doar a “justificat” că serviciile au fost prestate ci chiar a probat aceasta, prin situațiile centralizatoare a serviciilor, respectiv actele justificative denumite “antecalculațiile la servicii aferente contractului”.

De asemenea organele de control au constatat faptul că aceste cheltuieli cu serviciile plătite de reclamantă au fost re-facturate și încasate de reclamanta de la clienții interni și externi, în consecință efectuarea acestor cheltuieli nu numai că a fost efectuată în scopul activităților taxabile ci a produs efectiv venituri taxabile reclamantei, fiind astfel o probă irefutabilă a scopului în care au fost efectuate aceste cheltuieli.

Menționează de asemenea că o parte dintre serviciile prestate de către E. S.R.L. sunt prezumate de către legiuitor ca fiind cheltuieli efectuate în scopul realizării venitorilor și în consecință sunt cheltuieli deductibile fiscal conform art. 21 alin. 2 din codul fiscal următoarele cheltuieli plătite de reclamantă pentru serviciile prestate de E.,

“art. 21 alin (2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și;”

-“art. 21 alin. 2 lit. a) cheltuieli cu ambalajele”, Se regăsesc explicit la art.4 din Contractul nr. 1.10.2010 și la

descrierea detaliată realizată în cuprinsul actelor justificative denumite "antecalculațiile la servicii aferente contractului", spre exemplu "plăci carton personalizat,, "bandă polipropilena", "Grund,, – "art. 21 alin. 2 lit. d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;" Se regăsesc explicit la descrierea detaliată realizată în cuprinsul actelor justificative denumite "antecalculațiile la servicii aferente contractului", spre exemplu "emblemă E.,,

În acest sens a făcut trimitere Decizia Curții de Apel Cluj nr. 3359/2010 pronunțată într-o speță similară.

Din moment ce organele de control nu au constatat faptul că aceste cheltuieli nu ar fi fost efectuate în scopul producerii de venituri, ci din contră au constatat faptul că reclamanta obține venituri taxabile și evidențiază corect tva din vânzarea produselor de mobile achiziționate de la E., consideră că ANAF nu poate face alte constatări suplimentare în detrimentul reclamantei.

Dincolo de aceste aspecte consideră ca fiind evident în prezenta cauză faptul că cheltuielile efectuate de reclamanta cu serviciile prestate de E. S.R.L. sunt cheltuieli efectuate în scopul desfășurării de activități taxabile și că au la bază documente justificative, motiv pentru care apreciază că sentința instanței de fond este netemeinică și nelegală.

Prin măsurile nelegale dispuse organele fiscale au prejudiciat, reclamanta prin reținerea nejustificată a sumei totale de 83915 ron, motiv pentru care a solicitat să se

dispun restituirea acestei sume.

De asemenea având în vedere faptul că reclamanta a fost privată de folosința sumei de 83915 ron începând cu data Deciziei de Impunere, respectiv data de 23.03.2012, solicită să se dispună obligarea pârâtei la plata dobânzii legale de referință calculată asupra sumei de 83915 ron de la data de 23.03.2012 și până la data plății efective a sumei.

Totodată solicită obligarea pârâtei la plata cheltuielilor de judecată.

În drept, s-au invocat prevederile art. 21, art. 129, art. 145, art. 146, art. 155 cod fiscal.

**În apărare, pârâta intimată DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA în nume propriu și în numele ADMINISTRAȚIEI JUDEȚENE A FINANȚELOR PUBLICE SĂLAJ a formulat întâmpinare prin care a solicitat respingerea recursului ca nefondat și menținerea sentinței atacate ca fiind temeinică și legală – filele 11-13 dosar.**

***Analizând sentința atacată prin prisma motivelor de recurs și a apărărilor formulate, Curtea constată că acesta este neîntemeiat, din următoarele considerente:***

Astfel cum corect a reținut și instanța de fond, Curtea constată că, faptul că la un control anterior, o situație similară celei care a determinat emiterea deciziei de impunere din prezenta cauză a fost considerată legală, nu are relevanță, în prezenta speță instanța fiind limitată la verificarea legalității și temeiniciei actelor fiscale contestate.

Pe fondul recursului, Curtea constată că, potrivit dispozițiilor art. 146 alin. 1 lit. a Cod fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, **să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;**

De asemenea, potrivit dispozițiilor art. 155 alin. 5 lit. h Cod fiscal, factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

Rezultă din textele legale enunțate anterior că, pentru a beneficia de dreptul de deducere al TVA, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, care să cuprindă, printre altele, denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate.

Or, analizând facturile fiscale depuse la filele 38-126 dosar fond, Curtea constată, la fel ca și prima instanță, că acestea conțin fie exclusiv mențiunea „diverse prestări cf. contract”, fie altele, fie se referă la articole de mobilier, cu menționarea cantității și a prețului.

Consideră recurenta că, făcându-se, în cuprinsul facturilor, trimitere la contractul de vânzare-cumpărare nr. 10/01.10.2010, organele fiscale puteau identifica serviciile prestate.

Contrar susținerilor recurentei, Curtea constată că, potrivit contractului invocat, respectiv celor stipulate în anexa 2, recurenta se obliga la plata, în favoarea vânzătorului, la data livrării mărfurilor, un procent între 10% și 45% din valoarea produselor recepționate, acestea reprezentând servicii aferente vânzării produselor.

De asemenea, la art. 4, se prevede că furnizorul prestează beneficiarului în baza acestui contract de vânzare-cumpărare mobilă cu drepturi de exclusivitate activități de procesare, ambalare, încărcare, descărcare, manipulare a produselor.

Prin urmare, susținerile recurente în sensul că serviciile prestate potrivit contractului putea fi ușor identificate nu sunt întemeiate, potrivit contractului furnizorul urmând a presta mai multe tipuri de servicii.

Referitor la concluziile raportului de expertiză efectuat în cauză, în mod corect instanța de fond le-a înlăturat, în condițiile în care nici expertul nu a susținut că recurenta deținea documente justificative, respectiv facturi fiscale care să cuprindă mențiunile obligatorii prevăzute la art. 155 Cod fiscal, ci acesta a arătat doar că nu poate fi contestată realitatea costurilor de desfacere efectuate de recurentă.

Or, ceea ce trebuie stabilit în speță, este dacă facturile fiscale prezentate de recurentă cuprindeau sau nu mențiunile prevăzute la art. 155 alin. 5 lit. h Cod fiscal și dacă era obligatorie efectuarea acelor mențiuni, aspect care nici măcar nu necesita efectuarea unei expertize de specialitate.

În consecință, în condițiile în care recurenta nu a prezentat organelor fiscale o factură emisă în conformitate cu dispozițiile art. 155 Cod fiscal, astfel cum impuneau dispozițiile imperative ale art. 146 Cod fiscal, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere, susținerile acesteia cu referire la dispozițiile art. 129, 21 Cod fiscal nu au nici o relevanță în soluționarea recursului, motiv pentru care Curtea nu le va mai analiza.

Prin urmare, pentru toate considerentele expuse anterior, Curtea constată că recursul formulat este neîntemeiat, motiv pentru care, în conformitate cu dispozițiile art. 312 Cod procedură civilă, îl va respinge.

*Sursa: [www.curteadeapelcluj.ro](http://www.curteadeapelcluj.ro)*

---

# **Procedura insolvenței. Angajarea răspunderii patrimoniale. Administrator de fapt. Deturnarea activului**

*Curtea de Apel Cluj, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, decizia nr. 388 din 17 ianuarie 2014*

Prin decizia civilă nr.10181 din 28.10.2013 pronunțată în dosarul nr.../a2 al Curții de Apel Cluj s-a respins recursul declarat de recurenții G.C. și G.L. împotriva sentinței civile nr. 4032 din 12.06.2013, pronunțată în dosarul nr. .../a2 al Tribunalului Maramureș care a fost menținută în întregime.

Pentru a hotărî astfel, Curtea de Apel a reținut că C.I. SPRL Baia Mare, desemnat lichidator în dosarul de faliment al debitoarei SC S.J. SRL Baia Mare, prin acțiunea înregistrată a chemat în judecată pe pârâții G.C. și G.L. solicitând obligarea acestora la suportarea unei părți a pasivului neacoperit al debitoarei, în cuantum de 210.343 lei.

Răspunderea administratorilor față de societate se circumscrie sferei răspunderii contractuale determinată de limitele mandatului conferit acestora, mandat care include și obligațiile legale instituite în Legea nr. 31/1990, iar răspunderea administratorilor față de terți apare că fiind întotdeauna o răspundere extracontractuală, o răspundere delictuală, așadar, acesta fiind și contextul în care judecătorul sindic a circumscris faptele sferei dispozițiilor art 138 din Legea nr 85/2006.

Obligația și răspunderea administratorilor sunt structurate pe

doi piloni, unul care are drept temei prevederile art. 7, teza întâi, din Legea societăților comerciale respectiv obligațiile și răspunderea circumscrisă mandatului și cel de-al doilea pilon, constituit de dispozițiile legale, întemeiat pe prevederile art. 72, teza a doua, Legea nr 31/1990 care constituie, în fapt, o dispoziție de trimitere la dreptul societăților comerciale.

Răspunderea este fundamentată pe culpă, însă, în ipoteza răspunderii pentru neîndeplinirea obligațiilor ce decurg din funcție, elementul subiectiv este prezumat, întrucât este vorba despre obligațiile de rezultat, în timp ce regimul răspunderii pentru actele de gestiune propriu-zise presupune dovedirea culpei administratorului.

Legiuitorul a instituit doar cerința contribuției la ajungerea debitorului în insolvență fapt care relevă voința legiuitorului de a da valoare cauzală și acelor fapte care, deși nu au determinat direct starea de insolvență, au contribuit la producerea ei.

Aserțiunile recurente vizând omisiunea judecătorului sindic de analiză a documentelor prezentate în probațiune și a apărărilor formulate nu sunt reale, analiza punctuală a condițiilor necesare pentru antrenarea răspunderii dovedind contrariul raportat la interpretarea dată tuturor probelor administrate de către judecătorul sindic.

Contrar celor susținute de recurenți nu sunt simple speculații, judecătorul sindic reținând că din rapoartele întocmite de lichidator rezultă că, în perioada anterioară deschiderii procedurii de insolvență, pârâții au retras din patrimoniul societății suma de 210.344 lei pe care nu au decontat-o și nu au restituit-o, folosind-o în interes personal, contribuind astfel la încetarea de plăți a debitoarei iar creditorii au fost în mod cert prejudiciați.

Lucrarea de expertiză întocmită în cauză de către d-na expert

P.R. a confirmat că s-au făcut retrageri succesive, la nivelul sumei de 210.000 lei pentru care s-au întocmit dispoziții de plată semnate de administratorul statutar G.C. și că la data ridicării au fost înregistrate ca avansuri de trezorerie cont 542 iar ulterior au fost transferate în contul 461 debitori diverși ca fiind sume de recuperat.

Cât privește ordinele de deplasare întocmite în perioada ianuarie – decembrie 2009 cu câte 500 euro/zi pentru deplasare externă, în valoare totală de 201.249,65 lei, acestea nu au fost înregistrate în contabilitate în perioada la care se referă, astfel că rezultatele financiare au fost denaturate, pierderea fiind ascunsă, evidența contabilă nefiind ținută corect iar utilizatorii situațiilor financiare au fost induși în eroare. .

Forța probantă a înscrisurilor prezentate și a probei științifice a fost raportată la caracterul acestora la împrejurarea că aceste documente contabile nu au corect întocmit , aspect admis și de recurenți care au recunoscut că au existat deficiențe în ținerea contabilității astfel că în mod corect s-a apreciat că nu sunt de natură a înlătura statuările din acțiunea introductivă la care prima instanță a achiesat.

Recurenții au afirmat că au preferat sa achite salariile si nu obligații către Bugetul Asigurărilor Sociale de Stat si ca din aceleași sume, au făcut plăți pentru furnizori si nu in scopuri personale, ce nu au fost dovedite iar plata preferențială a unor creditori este una din faptele care de asemenea determină insolvența.

Instituirea acestui tip de răspundere specială agR.tă a membrilor organelor de conducere care au contribuit la ajungerea debitorului în insolvență a urmărit identificarea unei alternative subsidiare, la îndemâna creditorilor, pentru satisfacerea masei credale.

Legiuitorul a creat în mod expres această formă de răspundere pentru repararea prejudiciului cauzat creditorilor societății de către membrii organelor de conducere ale persoanei juridice, care prin activitatea lor neloială au adus societatea în stare de insolvență și că o consecință a acestei stări patrimoniale s-a produs o reducere în valoarea reală a creanțelor pe care o aveau creditorii față de societate.

Sensul dispoziției legale, potrivit căreia judecătorul sindic poate dispune că o parte a pasivului debitorului, persoană juridică, ajuns în stare de insolvență, să fie suportată de membrii organelor de conducere în ipoteza săvârșirii faptelor enumerate limitativ, trebuie coroborat cu dispozițiile art. 2 din Legea insolvenței, care statuează că scopul legii este instituirea unei proceduri colective pentru acoperirea pasivului debitorului aflat în insolvență.

Determinarea cuantumului prejudiciului trebuie să se realizeze în condiții identice celor dintr-o acțiune în răspundere civilă, prin administrarea tuturor probelor de natură a conduce la aflarea acestor limite iar în speță probatoriul administrat a confirmat cuantumul, prejudiciul fiind în raport de cauzalitate demonstrat cu fapta.

Sușinerile recurenților că fapta ilicită nu există nu au acoperire, fapta invocată îndeplinind întocmai elementele constitutive ale prevederilor art 138 alin.1 lit. a, respectiv împrejurarea că suma de 210.344 lei pentru care s-a solicitat în instanță atragerea răspunderii patrimoniale a membrilor organelor de conducere, a fost identificată în evidenta contabilă a debitoarei în contul contabil 461 Debitori, fiind provenită din soldul contului 542 "Avansuri de trezorerie nedecontate" respectiv sume de bani ridicate din caseria societății de către membrii organelor de răspundere parașilor pentru întreg pasivul sau doar pentru o parte din suma și care este cuantumul acestuia, astfel că în mod corect s-a apreciat că aceste bunuri au fost folosite de pârâtă în interesul propriu sau al unei alte persoane.

Răspunderea administratorului fiind una convențională, culpa administratorului se apreciază după tipul abstract, culpa levis in abstracto, din aceste motive aflându-se în fața unei culpe prezumate de unde derivă și obligativitatea administratorului de a răsturna prezumția de culpă, sarcina probei aparținându-i , așa cum corect a reținut și judecătorul sindic, iar în ceea ce privește ceilalți membri ai organelor de conducere statuările sunt similare .

Înscrierile prezentate așa cum s-a evidențiat anterior nu sunt de natură a răsturna această prezumție întrucât în fapt relevă că nu a fost respectate nici dispozițiile care reglementează corecta conducere a contabilității.

Raportul de cauzalitate se verifică în concret și nu pot fi reținute susținerile recurenților că starea de insolvență nu a fost determinată de lipsa acelor sume atâta timp cât s-a demonstrat existența unui raport de cauzalitate suficient de caracterizat între fapta reținută și starea de insolvență cauzată.

Hotărârea pronunțată de judecătorul sindic a fost criticată de către recurenți susținându-se că aceasta a fost dată cu aplicarea greșită a legii însă judecătorul sindic a reținut în mod corect că conform art. 27 al. 1 din Legea insolvenței, debitorul aflat în stare de insolvență, este obligat să adreseze tribunalului o cerere pentru a fi supus dispozițiilor prezentei legi, în termen de maxim 30 de zile de la apariția stării de insolvență, lucru pe care pârâții nu l-au făcut cu toate că au lucrat în pierdere începând cu luna iulie a anului 2008, aspect ce reiese din lucrarea de expertiză.

Neconcordanțele dintre documentele publice și cele ale societății relevă că societatea a desfășurat activități comerciale fără a ține o evidență contabilă în conformitate cu legea, încercând să ascundă atât veniturile realizate, cât și natura acestora precum și activele înregistrate.

Raportul de cauzalitate este prezent în ipoteza în care există fapta generatoare, care a constituit condiția necesară ,adică fapta în lipsa căreia dauna nu s-ar fi produs.

Complexitatea vieții unei societăți comerciale implică succesiunea și împletirea unor fapte și împrejurări între care trebuie decelat care pot îndeplini condiția de a fi considerate cauza insolvenței.

Determinarea raportului cauzal specific implică identificarea acelor fapte care fie au declanșat punerea în mișcare a acestor cauze, fie că au favorizat desfășurarea lor nestingherită ,fie nu au împiedicat această desfășurare ,deși intervenția ar fi fost posibilă și eficientă împiedicând apariția consecințelor nedorite, între care insolvența debitoarei care a fost și cauza prejudiciului creditorilor .

Raportul cauzal nu trebuie să fie întotdeauna unul direct putând fi și unul mediat în sensul că fapta imputată a permis unor factori exteriori să acționeze și să producă prejudiciul.

Practica a reținut în mod constant premisa coexistenței dintre cauză și condiții, cuprinzând în raportul de cauzalitate nu numai faptele ce constituie cauza necesară, dar și condițiile cauzale,adică faptele care au mediat acțiunea cauzală .

Trebuie reținut că în cazul raportului de cauzalitate ne aflăm în prezența a două fapte cunoscute și a unui mecanism logic de corelare a celor două fapte, care nu este cunoscut și care trebuie identificat și probat.

Curtea a apreciat că în sarcina pârâților poate fi reținută săvârșirea faptelor reglementate de art.138 lit. a și e din Legea nr.85/2006, respectiv a folosit bunurile persoanei juridice in folosul propriu sau in cel al unei alte persoane și respectiv a deturnat sau au ascuns o parte din activul persoanei juridice ori au marit in mod fictiv pasivul acesteia fapte care au condus la producerea stării de insolvență a debitoarei.

Considerentele enunțate au demonstrat că recursul promovat este nefondat și în consecință în temeiul art 312 C pr civ , Curtea a respins recursul declarat de recurenții G.C., G.L. împotriva sentinței civile nr. 4032 din 12.06.2013, pronunțată în dosarul nr. .../a2 al Tribunalului Maramureș pe care a menținut-o în întregime.

***Împotriva acestei decizii au formulat contestație în anulare pârâții G.C. și G.L. solicitând admiterea acesteia și rejudecând recursul, să se dispună casarea sentinței atacate și respingerea cererii de atragerea răspunderii.***

În motivele contestației în anulare se arată că prin decizia nr. 10181/28.10.2013 Curtea de Apel Cluj Secția a II-a civilă a soluționat recursul formulat împotriva sentinței civile nr. 4032/12.06.2013 pronunțată de către Tribunalul Maramureș.

Recursul formulat împotriva acestei sentințe, așa cum a fost completat în termenul prevăzut de art. 8 alin 2 din Legea nr. 85/2006, a fost structurat pe trei motive principale, două dintre acestea nefiind analizate de către instanța de control judiciar, respectiv cele de la punctul 1 și 3 din completarea la recurs, iar cel de al treilea, respectiv punctul 2 al completării motivelor de recurs, a fost avut în vedere formal fără o analiză reală a argumentelor aduse în combaterea considerentelor instanței de fond și fără a fi respectate cerințele minimale impuse de exigențele dreptului la un proces echitabil, garantat de art. 6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului, așa cum sunt reflectate de practica Curții Europene.

În esență, prin sentința nr. 4032/12.06.2013 Tribunalul Maramureș a admis cererea formulată de către lichidatorul judiciar și a dispus obligarea noastră la suportarea pasivului debitoarei SC S.J. SRL în sumă de 210.343 lei.

Arată că instanța de fond a reținut faptul că suma respectivă a fost ridicată cu titlul de avansuri de trezorerie ceea ce a

condus la concluzia însușirii și folosirii acestora în interes personal. Deși prin expertiza efectuată în cauză expertul a constatat că toate aceste sume au fost cheltuite în interesul societății debitoare și că există documente justificative, respectiv ordine de deplasare în interesul societății, aceste documente nu au fost luate în considerare, cu motivația neînscrierii lor în contabilitatea societății.

Astfel, pe de o parte s-a reținut săvârșirea faptelor prevăzute de art. 138 lit.a și e din Legea nr. 85/2006, iar pe de altă parte a faptei prevăzute de art. 138 lit d din Legea nr. 85/2006 întrucât prin neînscrierea în contabilitate a ordinelor de deplasare rezultatele financiare au fost denaturate și pierderea contabilă a fost micșorată, ducându-i în eroare pe utilizatorii situațiilor financiare.

Prin cererea de recurs au fost invocate următoarele motive: 1. încălcarea de către instanța de fond a dreptului la apărare și pronunțarea asupra unor aspecte și reținerea unor fapte care nu au fost invocate de către lichidatorul judiciar prin cererea de atragere a răspunderii și care nu au fost puse în discuția părților, respectiv cauzarea stării de insolvență prin neținerea unei contabilități în confirmitate cu legea prevăzută de art. 138 lit d din Legea nr. 85/2006, ceea ce făcea aplicabile dispozițiile art. 304 alin 5 Cod procedură civilă.

Menționează că acest motiv invocat la punctul 1 al completării recursului nu a fost analizat de către instanța de control judiciar.

Astfel, instanța de recurs nu s-a pronunțat asupra acestui motiv limitându-se la a prelua susținerile instanței de fond cu privire la neînscrierea actelor justificative în evidența contabilă și încălcarea dispozițiilor privitoare la ținerea contabilității.

Precizează că la punctul 3 din completarea motivelor de recurs

s-a invocat faptul că **judecătorul sindic nu a analizat detaliat în ce a constatat răspunderea fiecărui pârât și care sunt faptele săvârșite de fiecare, în condițiile în care răspunderea este personală, iar începând cu data de 16.07.2008 societatea a fost administrată exclusiv de către G.L., în baza procurii autentificată sub nr. 2955/16.07.2008, întrucât G.C., administratorul statutar, a fost plecat în străinătate după care a avut un alt loc de muncă, iar după deschiderea procedurii administrator special a fost tot G.L..**

**Instanța de recurs a omis a analiza acest motiv de recurs, nefiind analizate argumentele privitoare la faptul că marea majoritate a dispozițiilor de plată au fost semnate de către G.L., chiar și cele emise anterior deschiderii procedurii, aspecte care pot fi verificate direct-de către instanța de control judiciar din analiza dispozițiilor de plată atașate raportului de expertiză, expertul reținând eronat că semnătura aparține lui G.C., prin raportare la faptul că acesta deținea funcția de administrator.**

**Activitatea acestuia s-a limitat exclusiv la semnarea formală a bilanșurilor contabile, condiție impusă de organele fiscale pentru înregistrarea situațiilor financiare, în virtutea calității sale de administrator statutar, bilanșuri care însă au fost întocmite de o firmă specializată de contabilitate.**

În ceea ce privește săvârșirea faptei prevăzute de art. 138 lit. a și e din Legea nr. 85/2006 motivele invocate la punctul 2 al cererii de recurs nu au fost în realitate analizate, instanța de control judiciar limitându-se la preluarea considerentelor instanței de fond și adăugarea unor formulări generice privitoare la natura juridică a atragerii răspunderii și elementele care o compun, fără o analiză aplicată la situația concretă ce fusese dedusă judecării și fără o analiză a elementelor esențiale invocate de către recurenți în combaterea motivației judecătorului sindic și a raționamentului logico juridic al acestuia.

La analiza acestui aspect al contestației în anulare trebuie avute în vedere exigențele impuse sub acest aspect de către practica Curții Europene a Drepturilor Omului în vederea respectării dreptului la un proces echitabil garantat de art. 6 din Convenție, care impune indicarea de către judecători cu suficientă claritate a motivelor de care își întemeiază deciziile (cauza Hadjianastassiou contra Greciei din 16.12.1992) examinarea efectivă a problemelor esențiale care-i sunt supuse aprecierii, preluarea argumentelor instanței inferioare nefiind considerate suficientă, instanța de control judiciar fiind ținută să analizeze efectiv și în mod real argumentele expuse (Hotărârea HElle contra Finlanda, din 19.12.1997).

Curtea a apreciat în mod constant că este sarcina instanței de a proceda la un examen efectiv al mijloacelor și elementelor de probă ale părților pentru a le aprecia relevanța (Hotărârea Perez contra Franței, cererea nr. 47.287/1999, paragraful 80, CEDH I, cauza Van der Hurk împotriva Olandei, din 19.04.1994. seria A, nr. 288, paragraful 59).

În motivele de recurs s-a invocat faptul că ridicarea de avansuri de trezorerie nu semnifică însușirea bunurilor în interes personal decât în măsură în care nu se poate face dovada că sumele ridicate nu au fost folosite în interesul societății.

Așa cum arată și expertul contabil cheltuirea sumelor ridicate în interesul societății a fost justificată prin existența ordinelor de deplasare care îndeplinesc toate condițiile legale pentru a fi considerate acte justificative. Legalitatea unui act justificativ și înscrierea lui în contabilitate sunt două lucruri total diferite.

Actul justificativ este un act de contabilitate primară care are menirea de a descărca persoana care a ridicat avansul de trezorerie de obligația restituirii sumelor primite, făcând dovada cheltuirii lui în interesul societății și care are

valoare probantă prin el însuși și nu prin înregistrarea în contabilitate, neexistând nicio dispoziție legală care să îi condiționeze forța probantă de operarea mențiunilor echivalente în evidența contabilă.

Menționează că înscrierea lui în contabilitate este o operațiune ulterioară, care presupune efectuarea unor mențiuni în balanța contabilă prin care sumele respectiv se

consideră a fi cheltuieli făcute în vederea îndeplinii obiectului de activitate și care nu afectează validitatea lui. Pentru a putea fi reținută o nelegalitate a emiterii ordinelor de deplasare sau a decontării acestor cheltuieli ar fi trebuit aduse argumente legate de modul de emiterie acestora și nu se înregistrare a lor, ceea ce în speță nu s-a întâmplat.

Așa cum se specifică în raportul de expertiză, ordinele de deplasare îndeplinesc toate condițiile legale pentru a justifica modul de cheltuire a sumelor respectiv, iar omisiunea efectuării mențiunilor corespunzătoare în registrele contabile este o eroare rectificabilă care nu afectează legalitatea operațiunii.

Aceste aspecte esențiale au fost în mod expres invocate în cadrul completării motivelor de recurs și nu au fost analizate de către instanța de control judiciar care s-a limitat a prelua susținerea instanței de fond cu privire la faptul că neînscrierea unui act în evidența contabilă conduce la nerecunoașterea forței probante a înscrisului. Conform acestui raționament, omisiunea compartimentului contabilitate de a opera în balanța contabilă mențiunile privitoare la depunerea de către un funcționar sau salariat a documentelor prin care justifică efectuarea unor cheltuieli urmare a deplasării în interes de serviciu conduce la concluzia că înscrisurile prin care face dovada efectuării cheltuielilor și ordinul de deplasare nu au valoare legală, iar sumele avansate de către instituție au fost însușite de către acesta.

De asemenea, instanța de control judiciar a preluat susținerea instanței de fond cu privire la faptul că prin neînregistrarea în contabilitate a ordinelor de deplasare au fost denaturate rezultatele financiare, pierderea a fost ascunsă, evidența contabilă nefiind ținută corect, iar utilizatorii situațiilor financiare au fost induși în eroare.

Aceste aspecte privitoare la erori în evidențele contabile au fost reținute în argumentarea săvârșirii faptei de a folosi bunurile societății și de a le folosi în interes personal, deși fapta de neținere a unei evidențe contabile în conformitate cu legea este reglementată distinct la art. 138 lit. d din Legea nr. 85/2006 așa cum a fost reținută de către instanța de fond, încadrare care nu a fost însă reținută de către instanța de recurs, motivarea acesteia fiind extrem de neclară sub acest aspect.

Dacă ar fi reținut și incidența art. 138 lit d din Legea nr. 85/2006, instanța de control judiciar ar fi trebuit să analizeze și motivele invocate la punctul 1 din completarea la recurs, ceea ce în cauză nu s-a întâmplat.

**Pe de altă parte nu a fost analizat de către instanța de control judiciar un element esențial din punctul 2 al motivelor de recurs și anume faptul că reținerea în paralel a celor două argumente este contradictorie.**

**Astfel, dacă li se impută pârâților faptul că nu au înregistrat în contabilitate ordinele de deplasare înseamnă că aceste ordine de deplasare îndeplineau cerințele legale pentru a fi considerate documente justificative și dovedeau faptul că sumele de bani ridicate din casieria societății au fost utilizate în interesul societății, deci nu au fost însușite de către pârâți, astfel încât nu sunt întrunite elementele constitutive ale art. 138 lit. a și e din Legea nr. 85/2006 singura problemă în discuție rămânând cea a unor erori din contabilitate care ar putea cel mult discutate din perspectiva art. 138 lit. d din Legea nr. 85/2006, care nu a fost reținut**

de către instanța de recurs care nu a analizat susținerile părților cu privire la lipsa oricărei legături concrete de cauzalitate între aceste erori și starea de insolvență, așa cum au fost în mod concret invocate la punctul 1 din completarea la motivele de recurs.

Dacă ar fi folosit în interes personal aceste sume, ordinele de deplasare nu trebuiau înscrise în contabilitate și nu ar fi fost influențate datele din bilanțul final.

În ceea ce privește impactul pe care l-a avut o astfel de eroare în activitate societății au fost aduse argumente concrete privitoare la faptul că nu are nici o legătură de cauzalitate, neputând fi apreciată că ar fi contribuit la ajungerea societății în încetare de plăți în condițiile în care nu există creditori care să fi fost înșelați de o pierdere contabilă mai mică și care să fi fost determinantă pentru luarea deciziei de încheiere a unor contracte, avându-se în vedere că peste 95% din creanțe sunt către bugetul de stat, aspecte care au omis a fi analizate de către instanța de recurs, dincolo de faptul că aceste fapte pot cel mult să fie circumscrise prevederilor art. 138 lit d din legea, care nu au fost analizate și nici reținute de către instanța de recurs.

În concluzie, solicită a se avea în vedere faptul că instanța de recurs a omis a analiza două dintre motivele de recurs, iar în ceea ce privește al treilea motiv s-a limitat la preluarea argumentelor instanței de fond și inserarea unor considerații neclare și generale privind natură juridică a răspunderii fără o analizată concretă a argumentelor esențiale invocate în recurs, ceea ce reprezintă o încălcarea a dreptului la un proces echitabil garantat de art. 6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului și care face aplicabile dispozițiile art. 318 alin 1 Cod procedură civilă, singurul remediu intern disponibil.

***Deliberând asupra cererii de retractare curtea reține următoarele:***

***Omisiunea necercetării unei critici esențiale pe care se sprijină o apărare poate fi asimilată, în anumite circumstanțe, motivului de contestație în anulare reglementat de dispozițiile art. 318 alin. 1 teza a II-a C.pr.civ.***

***Analizând elementele silogismului judiciar, curtea reține că instanța de recurs a cercetat motivele cererii de reformare privind nerespectarea dreptului la apărare al pârâților și încălcarea principiului disponibilității prin depășirea de către judecătorul sindic al limitelor în care a fost investit de titularul cererii.***

***Instanța de recurs a validat de asemenea apărările evocate de autorul cererii privind existența ilicitului imputat pârâților precum și a asupra legăturii de cauzalitate dintre acuzația de fraudă întemeiată pe art. 138 lit.a, e și ajungerea debitoarei în stare de insolvență.***

***Contestatorii susțin că instanța de recurs a omis a analiza două dintre motivele de recurs, iar în ceea ce privește al treilea motiv s-a limitat la preluarea argumentelor instanței de fond și inserarea unor considerații neclare și generale privind natură juridică a răspunderii fără o analizată concretă a argumentelor esențiale invocate în recurs, ceea ce reprezintă o încălcarea a dreptului la un proces echitabil garantat de art. 6 din Convenția Europeană a Drepturilor Omului și care face aplicabile dispozițiile art. 318 alin 1 Cod procedură civilă, singurul remediu intern disponibil.***

***Curtea reține însă că instanța de recurs a omis a cerceta doar acele critici evocate de recurenți în completarea motivelor de recurs privind neimplicarea administratorului statutar în activitatea de gestiune, necesitatea departajării răspunderii între administratorul de fapt și de drept, neîntrunirea cerințelor de fond pentru antrenarea răspunderii pentru acoperirea pasivului întrucât sumele ridicate din casierie ar fi fost folosite în interesul societății, înscrisurile depuse în probațiune îndeplinind calitatea de document justificativ .***

Așa fiind curtea, în baza prevederilor art. 318 C.proc.civ va admite contestația în anulare.

Procedând la rejudecarea recursului prin prisma acestor critici de nelegalitate, curtea reține că cererea de reformare este nefondată în raport de următoarele considerente:

Legea insolvenței a integrat însă acestei răspunderi excepționale doar faptele ilicite enumerate limitativ în articolul 138, judecătorul sindic putând dispune ca o parte a pasivului debitorului, persoană juridică, ajuns în stare de insolvență, să fie suportată de către administratorii care au cauzat starea de insolvență, prin una dintre următoarele fapte:

a) au folosit bunurile sau creditele persoanei juridice **în folosul propriu** sau în cel al unei alte persoane;

b) au făcut acte de comerț **în interes personal**, sub acoperirea persoanei juridice;

c) au dispus, în **interes personal**, continuarea unei activități care ducea, în mod vădit, persoana juridică la încetarea de plăți;

d) au ținut o contabilitate fictivă, au făcut să dispară unele documente contabile sau nu au ținut contabilitatea în conformitate cu legea;

e) **au deturnat sau au ascuns** o parte din **activul** persoanei juridice ori au **mărit** în mod **fictiv pasivul** acesteia;

f) au folosit mijloace ruinătoare pentru a procura persoanei juridice fonduri, în scopul întârzierii încetării de plăți;

g) în luna precedentă încetării plăților, au plătit sau au dispus să se plătească cu preferință unui creditor, în dauna celorlalți creditori.

Norma sancționează, în unele dintre ipotezele sale, abuzul

executivului, care a urmărit satisfacerea unui interes personal în detrimentul celui social, afectând prin conduita sa nu numai compania, ci și întreaga comunitate de interese din jurul acesteia.

Astfel, judecătorului sindic îi revine misiunea de a verifica regularitatea actelor de gestiune în raport cu interesul social și de a repera abuzul care a condus la instaurarea stării de insolvență, deoarece sarcina acoperirii pasivului poate atribuită doar acelor administratori care se fac vinovați de valorificarea capitalului întreprinderii conform interesului personal, ori care, prin politica de gestiune promovată, nu au urmărit protejarea interesului social, ci ocrotirea altor interese.

Interesul social și interesul personal al administratorului sunt două din limitele puterilor conferite acestuia prin lege și statut. Misiunea executivului este extrem de clară, aceea de a milita pentru „cauza” interesului social, orice abatere de la obiectivul menționat trebuind atent cercetată, deoarece fraudă constituie o importantă barieră pentru exercitarea prerogativelor de administrare.

Calitatea de administrator de fapt nu se prezumă, ea se demonstrează prin analiza conduitei, comportamentului administratorului de drept, dar și a celui despre care se presupune că a condus efectiv întreprinderea .

Este administrator de fapt cel care conduce societatea fără a fi legal investit cu putere de reprezentare de către organele sociale.

Potrivit acestei definiții, administratorul de fapt se distinge de administratorul statutar în mod esențial, cel din urmă fiind expres desemnat prin statut sau legal investit de către organele sociale. Din această perspectivă, calitatea de administrator de fapt se caracterizează prin imixtiunea în atribuțiile conferite reprezentantului legal .

Drept urmare, prezența unuia sau mai multor administratori statutari nu exclude demersul menit să identifice existența unei puteri autonome de control, exercitată de o altă persoană care nu a fost investită cu prerogative de conducere.

***Probațiunea relevă existența unei administrări de fapt, activitatea pozitivă de gestiune fiind condusă de o altă persoană decât reprezentantul legal al***

***debitoarei( din perspectiva mențiunilor efectuate în registrul de publicitate opozabile terților).***

***Probele existente dovedesc că administratorul statutar nu a semnat ordinele /dispozițiile de plată prin care lichiditățile pe care debitoarea la avea în patrimoniu au fost externalizate.***

***În consecință, teza săvârșirii de către acesta a unor manopere ilicite în legătură cu activul nu se verifică.***

***Ce i se poate reproșa administratorului statutar este numai omisiunea de a se îngriji de afacerile întreprinderii, acceptarea funcției din motive de complezență . În procedura insolvenței nu se poate profila o răspundere autonomă a administratorului pentru neparticiparea la procesul decizional și acceptarea funcției de complezență, atât timp cât fapta în sine nu se pliază pe una din situațiile evocate de art. 138 lit.a-g, dar este posibilă antrenarea unei răspunderi solidare dacă sunt îndeplinite și restul cerințelor referitoare la existența unei răspunderi autonome a autorului pentru o faptă ilicită din categoria celor evocate de art 138.***

***Efectele generate de regula solidarității pe orizontală trebuie și pot fi valorificate de lege lata în acest cadru procesual fiindcă art. 138 alin 4 instituie regula solidarității fără nicio altă nuanță privitoare la natura faptei ori atitudinea în plan psihic aceluși chemat să răspundă în temeiul solidarității.***

*Justificat sau nu, exigența legiuitorului sporește față de administratorul statutar chemat să răspundă în solidar cu autorul( administratorul de fapt), chiar dacă greșeala imputată celui dintâi nu se încadrează în enumerarea limitativă făcută de art.138 lit.a-g .*

*Faptul că administratorul statutar nu a fost implicat direct în operațiunile de gestiune a patrimoniului debitoare și împrejurarea că marea majoritate a dispozițiilor de plată au fost semnate numai de administratorul de fapt G.L. nu prezintă relevanță.*

*Pârâții nu pot fi exonerati de răspunderea pentru acoperirea pasivului atâta vreme cât manoperele ilicite privind activul patrimonial săvârșite de administratorul de fapt au fost pe deplin probate iar administratorul statutar a fost chemat să răspundă în solidar cu autorul ilicitului intențional întemeiat pe regula solidarității.*

*Este evident că administratorul de fapt a optat pentru acțiuni neprotective față de patrimoniul social externalizând active în baza unor ordine de plată, pentru a justifica o cheltuială aferentă unor operațiuni fictive .*

*Există o serie de indicii obiective care pot fundamenta prezumția simplă că deplasările externe în vederea încheierii unor contracte nu au avut loc.*

*Toate deciziile cu repercusiuni fiscale trebuie luate doar în scopul realizării obiectivului pentru care „întreprinderea” fost constituită . Orice diminuare a activului net, ca urmare a acestor operațiuni, ar trebui să aibă în compensare o contrapartidă materială sau nematerială.*

*Angajarea cheltuielilor cu deplasările externe nu a avut în compensare o contrapartidă materială sau nematerială.*

*Nu există nici un alt document care să justifice necesitatea angajării acestor cheltuieli pentru cazare , masă , transport,*

*la nivelul substanțial declarat și decontat, acela de 500 euro/zi.*

*Ordinele de deplasare au fost întocmite lunar pentru intervalul ianuarie 2009-octombrie 2009, decembrie 2009-septembrie 2010 consemnând o durată a deplasărilor cuprinsă între 5 și 10 zile . Cu alte cuvinte 5- 10 din cele 22 de zile lucrătoare dintr-o lună recurenta s-a aflat teoretic în străinătate pentru a încheia contracte , contracte care de altfel nu a fost perfectate.*

*Ritmicitatea, durata acestor deplasări și valoarea pretinsă spre decontare, absența altor documente justificative care să emane de la terți coroborate cu situația financiară a debitoarei( ținând cont de pasivul acumulat în perioada de referință) constituie indicii obiective care pot fundamenta prezumția că documentele în discuție au fost întocmite pro causa tocmai pentru a justifica lipsa sumei de 201.249,65 lei din patrimoniul debitoarei.*

Prin urmare, înscrisurile depuse în probațiune nu aveau aptitudinea de a proba realitatea operațiunilor economice consemnate .

**Activul societății** se reflectă în inventarul anual și în bilanțul contabil. Inventarierea reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența tuturor elementelor patrimoniale de activ și de pasiv, cantitativ, valoric sau numai valoric, după caz, existente în patrimoniul societății la data la care se efectuează această operațiune. Bilanțul contabil este cel care reflectă elementele activului patrimonial, grupele principale de elemente ce trebuie să se regăsească în acest document fiind: activele imobilizate (imobilizări corporale, necorporale, financiare), activele circulante (stocuri creanțe, titluri de plasament sau alte valori), conturile de regularizare și asimilate de activ (cheltuieli înregistrate în avans, diferențe de conversie-

activ), primele de rambursare a obligațiunilor.

Reprezintă *metode de deturnare* a activului nerestituirea bunurilor aparținând societății de către administrator , transferul fără contrapartidă a unor mărfuri ce constituie proprietatea debitoarei .

Jurisprudența a statuat că numai existența unei contrapartide reale și suficiente, care să fie expresia echilibrului dintre angajamentele asumate de părțile contractante îl poate apăra pe administrator de răspundere. Soluția pare naturală cât timp compatibilitatea liberalităților cu principiul specialității capacității de folosință trebuie pusă sub semnul îndoielii.

Fapta constând în deturnarea activelor societății constituie în egală măsură un abuz de bunuri sociale.

În bilanțul contabil apar elemente de activ care nu se regăsesc efectiv în patrimoniul debitoarei . Înscrisurile depuse în probațiune de recurentă nu dovedesc modalitatea de ieșire din patrimoniul debitoarei a activelor evidențiate în ultimul bilanț .

Nepredarea valorilor înscrise în bilanț constituie un indiciu temeinic al prezumției simple că recurenta G.L. a săvârșit acte de dispoziție aspra unor bunuri care alcătuiau patrimoniul societar, acte care au afectat conținutul acestuia.

*Diminuarea activului net cu aceste valori fără o compensare reală se află în mod cert în raport de cauzalitate cu insuficiența activului și justifică obligarea pârâților la suportarea pasivului.*

***Neapelarea la mecanismul prezumțiilor judiciare ar face imposibilă, în cazul dat, identificarea legăturii dintre diferitele acte privitoare la gestiune socială și consecințele economice financiare care au condus la încetarea plăților. Soluția se întemeiază pe principiul protecției creditorilor și***

*adagiul nemo auditur propriam turpitudinem allegans , nimănuî nefiindu-i îngăduit să se prevaleze de propria incorectitudine pentru a obține protecția judiciară a unui drept. A nu admite că există un raport de cauzalitate caracterizat între fapta imputată și insuficiența activului ar însemna să se permită celui căruia i se „reproșeză” conduita frauduloasă să se apere de răspundere prevalându-se de propria sa culpă.*

Creditorii ar fi puși astfel în imposibilitatea dovedirii originilor insuficienței activului, misiunea stabilirii situației patrimoniale a societății la diferite etape devenind practic imposibilă pentru titularii acțiunii.

Odată activată regula răspunderii solidare devine superfluă orice discuție privind posibilitatea scindării/divizării răspunderii între administratorulstatutar și cel de fapt funcție de amploarea , semnificația faptelor săvârșite de pârâți.

Fiind întrunite condițiile prevăzute de art. 138 lit. a, e din Legea nr.85/2006 în mod corect prim instanță a admis acțiunea în acoperirea pasivului.

*Sursa: [www.curteadeapelcluj.ro](http://www.curteadeapelcluj.ro)*

---

**Angajarea                      răspunderii  
patrimoniale                      a  
administratorilor.**

# Respingerea cererii formulate de creditorul majoritar în recurs. Deturnarea activului. Înțeles

*Curtea de Apel Cluj, Secția a II-a civilă, de contencios administrativ și fiscal, decizia nr. 383 din 17 ianuarie 2014*

Prin sentința civilă nr.2296 din 17.09.2013 pronunțată în dosarul nr... al Tribunalului Specializat Cluj s-a admis acțiunea formulată de creditoarea ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI CLUJ-NAPOCA reprezentată prin DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI CLUJ, împotriva pârâților H.D.S., și I.C.P.A., și în consecință: au fost obligați în solidar, pârâții H.D.S. și I.C.P.A. să plătească suma de 168.466,22 lei reprezentând pasivul debitoarei SC P.P. SRL aflată în faliment în dosar nr... al Tribunalului Specializat Cluj.

Pentru a hotărî astfel, analizând cererea creditoarei, judecătorul sindic a admis- o în temeiul art.138 lit. e din Legea nr.85/2006 și în baza considerentelor expuse în continuare.

La cererea administratorului judiciar sau a lichidatorului, judecătorul-sindic poate dispune ca o parte a pasivului debitorului, persoana juridică, ajuns în stare de insolventă, să fie suportată de membrii organelor de supraveghere din cadrul societății sau de conducere, precum și de orice alta persoană care a cauzat starea de insolventă a debitorului, prin aceea că a deturnat sau a ascuns o parte din activul persoanei juridice ori a mărit în mod fictiv pasivul acesteia (lit.e).

Temeiul juridic al cererii formulate de lichidatorul judiciar

se fundamentează pe dispozițiile legale anterior citate.

Responsabilitatea civilă a administratorilor este o responsabilitate subsidiară și indiferent dacă este individuală sau solidară, este una integrală atât pentru *damnum emergens* cât și pentru *lucrum cessans*.

Sfera persoanelor chemate să răspundă patrimonial pentru falimentul societății când activele sociale sunt insuficiente este circumscrisă categoriei administratorilor în funcțiune la data încetării plăților, directorilor tehnici executivi, când se comportă ca și când ar fi administratori propriu-ziși, iar când consiliul de administrație este organizat ca un consiliu de supraveghere răspunderea revine administratorilor operativi.

Obligația subzistă dacă situația care a dus la insuficiența activului a luat naștere în timpul exercitării mandatelor.

În sarcina pârâților au fost reținute de către lichidatorul judiciar fapte care se încadrează în prev. art.138 alin.1 lit.e din Legea nr.85/2006, respectiv au deturnat sau au ascuns o parte din activul persoanei juridice ori au mărit în mod fictiv pasivul acesteia.

În speță, întrucât s-a dovedit faptul că în contabilitatea debitoare existau înregistrate stocuri în sumă de 310.297,50 lei care însă în materialitatea lor nu au fost identificate, judecătorul sindic a apreciat că în speță sunt întrunite cerințele pentru a se dispune angajarea răspunderii pârâtului conform prev. art.138 lit.e din Legea nr.85/2006, operând prezumția că o parte din activul persoanei juridice a fost deturnat sau ascuns de către administratorii statutari.

Faptele pârâților prin care aceștia au contribuit la aducerea societății în stare de încetare de plăți și la insuficiența activului se circumscriu prevederilor art.138 lit. e din Legea nr. 85/2006.

Considerentele de fapt expuse conduc indubitabil la concluzia că pârâții în calitatea lor de administratori statutari, prin modul de gestionare a patrimoniului societății, au contribuit nemijlocit la crearea prejudiciului ce constă în insuficiența activului patrimoniului debitoarei falite.

Pentru aceste motive și fundamentat pe dispozițiile legale anterior arătate, cererea formulată de către creditoare a fost apreciată drept întemeiată, urmând a fi admisă.

În baza prev. art.138 lit. e din Legea nr.85/2006, pârâții au fost obligați să plătească, în solidar, suma de 168.466,22 lei reprezentând pasivul debitoarei SC P.P. SRL.

***Împotriva acestei sentințe au declarat recurs pârâții..***

În motivarea cererii de recurs recurenții au relevat că prima instanță ***a realizat o greșită aplicare a prevederilor legale incidente în materia analizată întrucât pârâții*** a dovedit modalitatea de ieșire din patrimoniul debitoarei a activelor evidențiate în ultimul bilanț .Prin urmare, nu existau indicii care să poată fundamenta prezumția că activele debitoarei au fost deturnate nefiind dovedită în cauză nici legătura de cauzalitate dintre fapta imputată și prejudiciul suportat de victimă..

***Prin întâmpinarea depusă la dosar, intimata Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca s-a opus admiterii recursului.***

Deliberând curtea reține următoarele:

Cererea de antrenare a răspunderii s-a fundamentat pe dispozițiile art. 138 lit. e din legea insolvenței.

Titularul cererii a imputat pârâților faptul că au ascuns active înregistrate în evidențele contabile care trebuiau să se regăsească în patrimoniul debitoarei.

Reclamantul a susținut în cererea de condamnare a pârâților că

există suficiente indicii care pot fundamenta prezumția că pârâții au săvârșit manopere frauduloase cu privire la activele debitoare determinând societatea să ajungă în stare de insolvență.

Apărarea sa a fost validată de prima instanță, pârâții fiind condamnați la suportarea pasivului în sumă de 168.466,22 lei.

Hotărârea este nelegală pentru următoarele considerente.

Recurenții susțin că nu există indicii care să poată fundamenta prezumția că bunurile persoanei juridice au fost deturnate , nefiind dovedită nici legătura de cauzalitate dintre fapta imputată și prejudiciul suportat de victimă.

Nu s-a dovedit că în speță ar fi fost săvârșite manopere ilicite privind activul patrimonial care să fie imputabile pârâților.

Legea insolvenței a integrat acestei răspunderi excepționale doar câteva fapte ilicite enumerate limitativ în articolul 138. Toate acestea sunt, însă, numai fapte intenționale, iar categoria greșelilor de gestiune comise din neglijență, imprudență a fost exclusă .

Concluzia că faptele enumerate limitativ la articolul 138 sunt numai fapte intenționale, care exclud culpa ca formă de vinovăție, se întemeiază pe aceea că toate incriminează consecințele conflictului dintre interesul personal al administratorului și interesul social .

În acest conflict, administratorul nu poate intra decât într-un mod conștient dacă **folosește** bunurile și creditul persoanei juridice, **în folosul propriu sau al altei persoane, efectuează** acte de comerț **în interes personal** sub acoperirea persoanei juridice, **dispune** ori continuă **în interes personal** activități care conduc, în mod vădit, persoana juridică la încetarea de plăți, **folosește mijloace ruinatoarea** în scopul întârzierii încetării plăților, **face plăți preferențiale** în favoarea unui

creditor și în dauna altora, **deturnează, ascunde activul debitoarei, mărește în mod fictiv pasivul entității, ține o contabilitate fictivă sau neconformă distruge ascunde a documentele contabile.**

Semnificația profund antisocială și vătămătoare pentru întreprindere a faptelor enumerate limitativ de articolul 138 este facil de conștientizat, trădarea interesului social și opțiunea clară a administratorului pentru o conduită compatibilă cu interesul propriu dar incompatibilă cu interesul entității pe care o reprezintă nefiind altceva decât expresia unei culpe intenționale.

Altfel spus, prin săvârșirea faptelor prevăzute de art.138, *obligația de loialitate*, ca obligație negativă, de rezultat, care implică datoria administratorului de a trata afacerile companiei în mod onest și corect, este vădit nesocotită. Și trebuie subliniat faptul că încălcarea obligației de loialitate presupune un conflict conștient de interese între administrator și societate. Ori, pe tărâm subiectiv, antagonismul dintre interesul administratorului și interesul social poate fi doar expresia dolului.

Așadar, abordarea legislativă din dreptul insolvenței ignoră regimul agreat al răspunderii prin raportare la criteriul culpa levis in abstracto. Astfel, judecătorului sindic îi revine misiunea de a verifica regularitatea actelor de gestiune în raport cu interesul social și de a repera abuzul care a condus la instaurarea stării de insolvență, deoarece sarcina acoperirii pasivului poate atribuită doar acelor administratori care se fac vinovați de valorificarea capitalului întreprinderii conform interesului personal, ori care, prin politica de gestiune promovată, nu au urmărit protejarea interesului social, ci ocrotirea altor interese.

Interesul social și interesul personal al administratorului sunt două din limitele puterilor conferite acestuia prin lege și statut. Misiunea executivului este extrem de clară, aceea

de a milita pentru „cauza” interesului social, orice abatere de la obiectivul menționat trebuind atent cercetată, deoarece fraudă constituie o importantă barieră pentru exercitarea prerogativelor de administrare.

În situații normale, interesul personal al administratorului se confundă cu interesul social și doar instalarea unei stări de anormalitate în domeniul politicii sociale anulează caracterul convergent al celor două noțiuni .

Orice subordonare a interesului social față de alte interese este contrară regulilor unei bune administrări, un act de gestiune dobândind caracter ilicit dacă acesta a fost săvârșit de administrator în interesul său personal și în prejudiciul societății .

Societatea debitoare a desfășurat activități de comercializare a articolelor de pescuit în sistem franciza de la societatea germană F.P. De-a lungul anilor între cele două societăți au existat numeroase retururi de marfa așa cum rezulta din actele contabile ale debitoarei.

În acest context debitoarea a achiziționat produse de la partenerul german în suma de 389.833,75 lei, produse care nu au fost achitate de către debitoare la data livrării, contravaloarea acestora urmând a fi achitata societății germane pe parcursul vânzării produselor.

Deoarece articolele de pescuit nu au putut fi comercializate reprezentanții debitoare și furnizorului german au convenit ca mărfurile achiziționate să fie returnate, dovada în acest sens fiind chiar corespondența comercială purtata de către cele două societăți comerciale (fila 22-26 dos. recurs).

În acest context la data de 17.12.2011 s-a procedat la restituirea stocului de marfa în cuantum de 389.833,75 lei către furnizorul german.

În cuprinsul avizului de însoțire a mărfii sunt enumerate

toate produsele care au făcut obiectul returului, precum și prețul acestora, iar ambele documente (atât avizul cât și CMR-ul) sunt semnate și stampilate de către furnizorul german (fila 13- 21 dos recurs).

Prima instanță a relevat că această operațiune comercială constituie o deturnare de active care a determinat ajungerea debitoarei în stare de insolvență.

De asemenea s-a apreciat că valoarea de înlocuire a stocului de marfa ar fi fost în măsură să acopere întregul pasiv inclusiv cheltuielile de procedură.

Această alegație nu poate fi primită.

Curtea reține că stocul de marfa în valoare de 389.833,75 lei nu fusese achitat furnizorului german.

În situația în care mărfurile nu ar fi fost returnate furnizorului, valorificarea acestor elemente de activ nu ar fi fost în măsură să acopere un pasiv adiționat cu creanța reprezentând valoarea acestui stoc de marfa pentru care furnizorul german era îndreptățit să formuleze la rândul său o cerere de înscriere la masa credală.

Probațiunea administrată în cauză face dovada deplină a faptului că stocul de marfa a fost expediat și a ajuns în posesia furnizorului german. **Împrejurarea că partenerul german a omis să emită o factura de retur prin care acest stoc de marfa să poată fi scăzut din contabilitatea debitoarei nu este imputabilă părților**. Lipsa facturii de retur nu este rezultatul unei acțiuni directe a părților recurenți făcută cu intenția de a prejudicia creanțele creditorilor societății ci se poate circumscrie faptei terțului pentru care recurenții nu sunt ținuți să răspundă. Creditoarea intimată nu a făcut nici dovada legăturii de cauzalitate dintre fapta de returnare a stocului de marfa neachitat și ajungerea debitoarei în stare de insolvență.

Pentru aceste considerente, în baza art. 312 C.proc.civ curtea

va admite recursurile declarate de recurenții H.D.S. și I.C.P. împotriva sentinței civile nr. 2296 pronunțată la data de 17.09.2013 în dosarul nr. .../a2 al Tribunalului Specializat Cluj pe care o va modifica în tot, în sensul că: va respinge ca nefondată acțiunea formulată de creditoarea Administrația Finanțelor Publice Cluj-Napoca în contradictoriu cu pârâții H.D.S. și I.C.P. având ca obiect atragerea răspunderii patrimoniale pentru pasivul debitoarei SC P.P. SRL.

În baza prevederilor art. 274 C.pro.civ., culpa procesuală a intimetei reclamante fiind dovedită aceasta va fi obligată să plătească pârâtului H.D.S. de cheltuieli de judecată în sumă de 4.560 lei.

*Sursa: [www.curteadeapelcluj.ro](http://www.curteadeapelcluj.ro)*