

Instanța de fond: judecătoria Ialoveni (judecător: Iu. Sciastlivii)

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (judecători: V. Pruteanu, A. Minciună, Iu. Cimpio)

CURTEA SUPREMĂ DE JUSTIȚIE
DECIZIE

Colegiul Civil, Comercial și de Contencios Administrativ

23 iulie 2014

mun. Chișinău

Colegiul Civil, Comercial și de Contencios Administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție, în componența:

Președinte, judecător

Judecători:

Valeriu Doagă
Ala Cobăneanu
Vera Macinskaia
Svetlana Novac
Oleg Sternioală

examinând recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat Ialoveni împotriva deciziei din data de 19.03.2014 a Curții de Apel Chișinău

adoptată în cauza civilă la cererea de chemare în judecată a SRL "Ghervas-Petrol" împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni privind anularea deciziei

constată

La data de 21.08.2013 SRL "Ghervas-Petrol" a depus în instanța de judecată cerere împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni privind anularea deciziei. În motivarea acțiunii a indicat că, prin decizia nr.135 din data de 01.07.2013 a Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni, SRL "Ghervas-Petrol" a fost sancționată, fiindu-i aplicată o amendă în mărime de 10800 lei în conformitate cu art.260, alin.(4/1) Cod fiscal și anume pentru înregistrarea tardivă, contrar prevederilor art.118/1 Cod fiscal a facturilor fiscale seria JA nr1669241 din data de 06.03.2013; seria JA nr1669286 din data de 19.03.2013 și seria JA nr.1669341 din data de 29.03.2013 în Registrul general electronic al facturilor fiscale. Indică reclamantul că deși nu au fost prezentate organului fiscal recipisele de acceptare a formularelor electronice acelor trei facturi fiscale datele cuprinse în acestea au fost reflectate în mod corespunzător atât în evidența contabilă, cât și în declarațiile fiscale, inclusiv declarația privind TVA. Astfel, indică reclamantul că neînregistrarea facturilor date în Registrul general electronic al facturilor în termen de 5 zile, conform prevederilor art.118/1 Cod fiscal nu a afectat în nici un mod cuantumul obligațiilor fiscale a SRL "Ghervas-Petrol" și nu a determinat prejudicierea bugetului de stat. A mai indicat reclamantul în cererea de chemare în judecată că în conformitate cu art.234,

alin.(1/1) Cod fiscal, sancțiunea fiscală nu se aplică în întregime, iar în cazul în care a fost deja stabilită, se anulează în întregime, dacă nu apar obligații fiscale suplimentare, prevederi care nu au fost luate în considerație de IFS Ialoveni la momentul emiterii deciziei contestate și nici la adoptarea deciziei nr.19/c din data de 05.08.2013 în cadrul examinării contestației formulate de reclamant.

De asemenea s-a indicat că la emiterea deciziei nr.19/c din data de 05.08.2013, pîrîtul nu a ținut cont nici de prevederile Legii nr.172 din data de 12.07.2013 prin care a fost modificat art.118/1 Cod fiscal, obiect al înregistrării electronice obligatorii devenind doar facturile fiscale care conțin valori impozabile ce depășesc suma de 100000 lei, iar termenul de 5 zile a devenit zece zile. Astfel, indică reclamantul că la data emiterii deciziei fapta imputată nu mai constituia încălcare fiscală.

De asemenea a indicat reclamantul că a achitat 50% din amenda stabilită, dar aceasta nu urmează a fi interpretată ca recunoaștere a legalității deciziei contestate, ci această sumă a fost achitată doar pentru a evita aplicarea măsurilor de asigurare a stingerii obligațiilor în temeiul art.227-230 Cod fiscal și a evita blocarea activității societății. A solicitat reclamantul anularea deciziei nr.135 din data de 01.07.2013 a Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni și anularea deciziei nr.19/c din data de 05.08.2013 a Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni și restituirea sumei amenzii achitate în mărime de 5400 lei .

Prin hotărîrea din data de 10.12.2013 a judecătoriei Ialoveni, cererea SRL”Ghervas-Petrol” a fost admisă parțial și au fost anulate deciziile nr.135 din data de 01.07.2013 și nr.19/c din data de 05.08.2013 a Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni.

Prin decizia din data de 19.03.2014 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni și menținută hotărîrea din data de 10.12.2013 a judecătoriei Ialoveni.

La data de 29.05.2014 Inspectoratul Fiscal de Stat Ialoveni a depus recurs împotriva deciziei din data de 19.03.2014 a Curții de Apel Chișinău. În motivarea recursului s-a indicat că decizia contestată o consideră neîntemeiată și pasibilă de a fi anulată. A indicat recurentul că în cadrul controlului fiscal cameral efectuat prin metoda verificării tematice la SRL”Ghervas Petrol” a fost întocmit actul nr. 1-623983 din 17.06.2013 prin care s-a constatat că conform art.118/1 alin. 1/1 Cod fiscal, factura fiscală eliberată urmează să fie înregistrată în Registrul general electronic al facturilor fiscale în termen de 5 zile lucrătoare de la data eliberării. De către SRL„Ghervas Petrol” nu au fost înregistrare facturile fiscale seria JA nr. 1669341 din 29.03.2013, seria JA nr. 1669286 din 19.03.2013 și seria JA nr. 1669241 din 06.03.2013 în termen de 5 zile lucrătoare de la data eliberării în Registrul general electronic al facturilor fiscale.

De asemenea indică recurentul că conform art.118/1 alin.(1) a Codului Fiscal și ordinul IFPS nr.446 din 21.06.2013 cu privire la aprobarea Instrucțiunii privind modul de înregistrare a facturilor fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale se supun înregistrării

obligatorii de către furnizor în cazul în care totalul valorii impozabile a livrării impozabile cu TVA depășește suma de 50000 lei începând cu 01 ianuarie 2013 de către subiecții impunerii cu TVA.

De asemenea a indicat recurentul că în conformitate cu art.129 pct.6 Cod Fiscal, obligație fiscală reprezintă obligație a contribuabilului de a plăti la buget o anumită sumă ca impozit, taxă, majorare de întârziere și/sau amendă. Prin urmare prin neînregistrarea facturilor fiscale respective apare obligație de a plăti la buget amendă. Conform art.108, alin.(1) din Codul Fiscal, data obligației fiscale privind plata TVA este data livrării, iar alin.(5) al aceluiaș articol prevede că dacă factura fiscală este eliberată sau plata este primită pînă la momentul efectuării livrării, data livrării se consideră data eliberării facturii fiscale sau data primirii plății, în dependență de ce are loc mai înainte. Astfel, indică recurentul, obligația fiscală privind achitarea TVA apare la data eliberării facturii și din acest moment apare obligația SRL„Ghervas Petrol” în termen de 5 zile să înregistreze facturile fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale.

Astfel invocă recurentul că de către SRL„Ghervas Petrol” au fost încălcate prevederile menționate prin neînregistrare a facturilor fiscale în termen de 5 zile lucrătoare de la data eliberării în Registrul general electronic al facturilor fiscale fiind amendat conform prevederilor art. 260 alin. 4/1 al Codului Fiscal.

Intimatul nu a depus referință la cererea de recurs.

Analizând legalitatea actelor de dispoziție contestate, prin prisma argumentelor invocate și a materialelor din dosar, Colegiul va admite recursul și va casa decizia din data de 19.03.2014 a Curții de Apel Chișinău și hotărîrea din data de 10.12.2013 a judecătoriei Ialoveni cu emiterea unei hoi hotărîri prin care cererea SRL”Ghervas-Petrol” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni privind anularea deciziei să fie respinsă din următoarele motive.

În conformitate cu art. 444 CPC, recursul se examinează fără înștiințarea participanților la proces.

În conformitate cu art. 445 alin (1) lit. b) CPC, instanța, după ce judecă recursul, este în drept să admită recursul și să caseze integral sau parțial decizia instanței de apel și hotărîrea primei instanțe, pronunțînd o nouă hotărîre.

Potrivit materialelor cauzei, SRL”Ghervas-Petrol” s-a adresat cu acțiune împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni privind anularea deciziei nr.135 din data de 01.07.2013 și deciziei nr.19/c din data de 05.08.2013 a Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni și restituirea sumei amenzii achitate în mărime de 5400 lei.

Prin hotărîrile instanțelor inferioare, cererea SRL”Ghervas-Petrol” a fost admisă parțial fiind anulate deciziile contestate și respinsă cerința privind obligarea IFS Ialoveni de a restitui suma încasată de 5400 lei.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră hotărîrile instanțelor judecătorești ilegale, din următoarele considerente.

Conform art.118¹ alin.(1) Cod fiscal (redacția legii nr.178 din 11.07.2012, Monitorul Oficial 190-192/644, 14.09.2012), factura fiscală eliberată se supune

înregistrării obligatorii de către furnizor în Registrul general electronic al facturilor fiscale (RGEFF), în forma și în modul stabilit de IFPS, în cazul în care totalul valorii impozabile a livrării impozabile cu TVA depășește suma 50000 lei începând cu 01 ianuarie 2013.

În conformitate cu pct.8 al Instrucțiunii „Privind modul de înregistrare a facturilor fiscale în RGEFF”, aprobată prin ordinul IFPS nr. 446 din 21.06.2012 (Monitorul Oficial al RM ,2012, nr. 131-134, art. 802) - înregistrarea facturilor fiscale în RGEFF de către furnizori, precum și verificarea de către cumpărători a faptului corespunderii datelor din factura fiscală eliberată de furnizor cu datele din RGEFF, se efectuează prin intermediul intrării autorizate în „Biroul virtual al contribuabilului”, în rubrica „RGEFF” accesând portalul www.servicii.fisc.md.

Termenul obligatoriu de înregistrare conform pct. 5 din Instrucțiune este de 10 zile lucrătoare și se determină, începând cu ziua lucrătoare următoare celei în care a fost eliberată factura fiscală și expiră la ora 24.00 a ultimei zile a termenului. Momentul înregistrării facturii fiscale în RGEFF se consideră momentul acceptării acesteia în RGEFF.

Faptul acceptării înregistrării facturii fiscale în RGEFF se aduce la cunoștință furnizorului prin notificarea de acceptare a facturii fiscale prin recipisa electronică de confirmare a acceptării acesteia în RGEFF care conține data și ora exactă de acceptare. Recipisa se generează în mod automat de către sistem și se expediază subiectului care a efectuat înregistrarea.

Din materialele cauzei rezultă cert că facturile fiscale au fost înregistrare de către SRL „Ghervas Petrol”, dar cu întârziere și respectiv cu încălcarea prevederilor legale conținute în art.118/1 Cod fiscal.

Astfel, factura JA 1669341 din 29.03.2013 a fost înregistrată la data de 16.04.2013, factura JA 1669286 din 19.03.2013 a fost înregistrată la data de 16.04.2013, iar factura JA 1669241 din 06.03.2013 a fost înregistrată la data de 18.03.2013, fapt ce rezultă atât din decizia contestată, cât și a fost recunoscut de către reclamant.

Aceste circumstanțe au fost stabilite și de către instanțele de judecată, însă au fost ignorate și justificate neîntemeiat și ca consecință aplicate eronat prevederile legale.

Colegiul respinge argumentul invocat de către SRL „Ghervas Petrol” și reținut de către instanțele inferioare precum că datele din facturile fiscale au fost reflectate în actele contabile, deoarece legislația fiscală prevede obligatoriu nu numai includerea datelor din facturile fiscale în actele contabile și declarațiile fiscale, dar și înregistrarea electronică a facturilor fiscale, iar pentru nerespectarea acestor prevederi imperative conținute în art.118/1 Cod fiscal se impune sancțiune fiscală, ceea ce a și fost întreprins de către Inspectoratul Fiscal de Stat Ialoveni.

Deci, reflectarea datelor din facturile fiscale în actele contabile nu exonerează contribuabilul de obligația de a efectua înregistrarea electronică a facturilor fiscale în termenul stabilit de lege, obligație care însă a fost ignorată de către SRL „Ghervas Petrol”.

Colegiul va respinge argumentul intimatului privind necesitatea aplicării Legii nr.172 din data de 12.07.2013, privind modificarea sumei facturilor obligatoriu de a fi înregistrate precum și a termenului de înregistrare, deoarece modificarea dată s-a produs ulterior emiterii actului contestat, ori decizia de sancționare a fost emisă la data de 01.07.2013, iar legea nr.172 a fost adoptată la data de 12.07.2013 și a intrat în vigoare la 09.08.2013, adică după adoptarea deciziei de către IFS Ialoveni de sancționare și de respingere a plîngerii înaintate de către SRL „Ghervas Petrol”.

Astfel, Colegiul indică că în speță urma să fie aplicată legea în vigoare la data emiterii actului contestat.

Colegiul respinge invocarea SRL „Ghervas Petrol” precum că amenda nu putea fi aplicată deoarece ca rezultat al încălcării fiscale admise nu au apărut careva obligații fiscale suplimentare, din următoarele considerente.

Conform prevederilor art. 234 alin. (1¹) Cod fiscal (în redacția legii 267 din 23.12.2011 – în vigoare la momentul comiterii abaterii fiscale), sancțiunea fiscală nu se aplică în întregime, iar în cazul în care a fost deja stabilită, se anulează în întregime, dacă nu apar obligații fiscale suplimentate.

Astfel, Colegiul conchide că, efectuînd tranzacția de livrare în baza facturilor fiscale seria JA nr. 1669341 din 29.03.2013, seria JA nr. 1669286 din 19.03.2013 și seria JA nr. 1669241 din 06.03.2013, SRL „Ghervas Petrol” a avut obligația de înregistrare obligatorie a facturii fiscale respective în termenii stabiliți în RGEFF, ceea ce nu a fost îndeplinit.

Conform prevederilor art.129 alin. (6) Cod fiscal, obligație fiscală reprezintă obligația contribuabilului de a plăti la buget o anumită sumă ca impozit, taxă, majorare de întârziere (penalitate) și/sau amendă.

Astfel, Colegiul reține că prevederile art. 234 alin. (1¹) Cod fiscal nu pot fi aplicate în cazul SRL „Ghervas Petrol”, întrucît la încălcarea prevederilor art. 118¹ alin. (1) Cod fiscal de înregistrarea obligatorie a facturilor fiscale în termenii stabiliți în RGEFF, apar obligații fiscale suplimentare sub formă de *amendă*, respectiv argumentele contribuabilului nu pot servi temei pentru absolvirea de răspundere pentru încălcarea legislației fiscale, în conformitate cu prevederile art. 234 alin. (1) Cod fiscal.

Totodată, Colegiul reține că, SRL „Ghervas -Petrol” a contestat decizia nr.135 din data de 01.07.2014, iar IFS Ialoveni prin decizia nr.19/c din data de 05.08.2013 a respins-o ca fiind neîntemeiată și Colegiul consideră această decizie legală din următoarele motive.

Conform art.271, alin.(1), lit.a)Cod fiscal, pe marginea contestației împotriva deciziei organului fiscal poate fi emisă una din următoarele decizii privind respingerea contestației și menținerea deciziei contestate.

Prin cele indicate *supra* s-a stabilit cu certitudine încălcarea de către SRL „Ghervas-Petrol” a prevederilor art.118/1 Cod fiscal ceea ce denotă legalitatea deciziei din data de 01.07.2013 nr.135, astfel soluția IFS Ialoveni privind respingerea contestației fiind una întemeiată, și, instanța de recurs conchide că, organul fiscal corect a aplicat legislația fiscală la adoptarea ei.

În această ordine de idei, instanța de recurs conchide că instanțele judecătorești eronat au aplicat legea materială la soluționarea litigiului dedus judecății în speță, deoarece, prin actele cauzei a fost demonstrată netemeinicia acțiunii reclamantului-intimat.

Din considerentele menționate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit ajunge la concluzia de a admite recursul, de a casa decizia din data de 19.03.2014 a Curții de Apel Chișinău și hotărîrea din data de 10.12.2013 a judecătorei Ialoveni și de a adopta o hotărîre nouă de respingere a acțiunii.

Ținînd cont de cele expuse, în baza art. 445 alin. (1) lit. b) CPC, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție,

D E C I D E:

Se admite recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat Ialoveni.

Se casează decizia din 19.03.2014 a Curții de Apel Chișinău și hotărîrea din data de 10.12.2013 a judecătorei Ialoveni și se adoptă o hotărîre nouă după cum urmează:

- cererea depusă de SRL "Ghervas-Petrol" împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat Ialoveni privind anularea deciziei nr.135 din data de 01.07.2013 și decizia nr.19/c din data de 05.08.2013 se respinge.

.Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președinte, judecător

Valeriu Doagă

Judecători:

Ala Cobăneanu

Vera Macinskaia

Svetlana Novac

Oleg Sternioală