

D E C I Z I E

2 mai 2013

mun. Chișinău

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

în componență

Președintele ședinței, judecătorul
Judecătorii

Mihai Poalelungi
Ala Cobăneanu
Sveatoslav Moldovan
Tatiana Răducanu
Nicolae Gordilă

examinând recursurile declarate de către șef adjunctul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, Andrian Timotin și șef adjunctul Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, Victor Sîrbu,

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată a Întreprinderii cu Capital Străin „Casa Media” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat și Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău, cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva hotărârii Curții de Apel Chișinău din 30.01.2013, prin care acțiunea a fost admisă parțial,

c o n s t a t ă:

La data de 24.10.2012, Întreprinderea cu Capital Străin „Casa Media” Societate cu Răspundere Limitată a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat și Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, cu privire la contestarea actului administrativ.

Reclamantul a solicitat instanței:

- să declare ca ilegal refuzul IFPS privind restituirea TVA din bugetul de stat, în cuantum de 6 309 000 lei, pentru perioada ianuarie 2009 - ianuarie 2012, exprimat prin adresa nr. 01-6/1-10/923 din 25.09.2012;

- să oblige IFPS și IFS pe mun. Chișinău să restituie din bugetul de stat ÎCS „Casa Media” SRL TVA în cuantum de 6 309 000 lei, pentru perioada ianuarie 2009 – ianuarie 2012;

- să încaseze solidar, de la IFPS și IFS pe mun. Chișinău, în beneficiul ÎCS „Casa Media” SRL, prejudiciu moral în cuantum de 1 000 000 lei;

În motivarea acțiunii, s-a menționat că, la 29.02.2012, ÎCS „Casa Media” SRL, s-a adresat pârâtului cu cerere privind restituirea TVA din buget, în sumă de 6 308 000 lei, pentru perioada ianuarie 2009-noiembrie 2011. În baza deciziei nr. 8114 din 12.03.2012 privind inițierea controlului fiscal, colaboratorii IFS pe mun. Chișinău au efectuat un control tematic pentru examinarea cererii din 29.02.2012. A fost întocmit

actul de control nr. 1-565190 din 21.03.2012, prin care s-a propus suspendarea examinării cererii privind restituirea TVA din buget până la parvenirea răspunsurilor la interpelările efectuate. Prin decizia nr. 19/01/T/150 din 02.04.2012 s-a dispus respingerea cererii de restituire TVA din buget, dar suplimentar, în pct. 2 al acestei decizii, a fost menționat că va fi informat despre parvenirea răspunsurilor de la administrațiile fiscale din statele străine, pentru a fi depusă o nouă cerere privind restituirea TVA.

Reclamantul susține că a așteptat răspunsul până la 01.08.2012. În formă verbală, angajații pârâtului i-au comunicat că de fapt nu au fost efectuate careva interpelări din cauza surselor financiare limitate. La 15.08.2012, a depus o nouă cerere prin care a solicitat restituirea TVA pentru livrările serviciilor efectuate la cota 0% în cuantum de 6 309 900 lei pentru perioada ianuarie 2009 - ianuarie 2012. Însă, prin răspunsul IFPS nr. 01-6/1-10/923 din 25.09.2012 cererea a fost respinsă din motiv că pentru ca cota TVA aferentă serviciilor prestate să fie aplicabilă în mărime de 0% este necesar ca SRL „Casa Media” în relațiile cu nerezidenții să figureze ca difuzor de publicitate - persoană care asigură difuzarea prin orice mijloc de informare a publicității furnizorului de publicitate. De asemenea, s-a indicat că difuzarea informației publicitare s-a efectuat de o terță persoană - post de televiziune, care este contactată cu SRL „Casa Media”.

Reclamantul a considerat refuzul nr. 01-6/1-10/923 din 25.09.2012 ilegal în fond, deoarece are dreptul la restituirea TVA la valorile serviciilor achitate prin intermediul contului bancar.

În opinia reprezentantului ÎCS „Casa Media”, normele la care a făcut referire pârâtul nu prevăd ca serviciile de publicitate să fie livrate la cota 0% numai de difuzorul de publicitate. La cererea privind restituirea TVA au fost anexate documentele prevăzute de pct. 23 al Regulamentului privind restituirea TVA, aprobată prin hotărârea Guvernului R.M. nr. 1024 din 01.11.2010.

A mai menționat reclamantul, că în 2009 a depus cerere de restituire a TVA din bugetul de stat pentru perioada ianuarie 2008-decembrie 2008 și i-a fost restituită TVA pentru realizarea prin export servicii publicitate impuse cu TVA la cota „0”. Ulterior, nu au fost efectuate careva modificări la normele de drept material, care prevăd dreptul la restituirea TVA și care au fost aplicate în 2009.

Reclamantul a mai susținut că nu pot fi soluționate opus aceleași cereri în baza aceleași norme legale, fiind încălcat principiul aplicării uniforme a legislației. Or, astfel i-a fost încălcat dreptul de proprietate garantat de art. 1 protocol 1 al Convenției Europene a Drepturilor Omului și Libertăților Fundamentale.

Reprezentantul IFPS a solicitat respingerea acțiunii ca nefondată. Organul fiscal a indicat că, la 15.08.2012, reclamantul s-a adresat cu cerere de restituire a TVA în sumă de 6 309 900 lei pentru perioada ianuarie 2009-ianuarie 2012. În scopul aprecierii sumei TVA spre restituire organul fiscal a examinat natura relațiilor contractuale a acestuia cu nerezidenții care au beneficiat de serviciile prestate. Potrivit contractelor de prestare a serviciilor de plasare a publicității prezentate, reclamantul avea obligația să presteze agenților economici nerezidenți servicii de plasare a publicității, iar în acest scop era în drept de a atrage persoane juridice terțe.

Reclamantul nu este deținător al postului de televiziune și pentru plasarea publicității încheie contracte cu persoane terțe deținători a astfel de posturi. Astfel reclamantul nu a plasat publicitate de sine stătător și activitatea lui nu poate fi calificată ca prestare servicii publicitate în regim de export. Locul livrării serviciilor de publicitate conform art. 111 alin. (1) lit. e) Cod fiscal, se consideră sediul, domiciliul, reședința beneficiarului acestor servicii. Astfel, pentru ca TVA aferentă serviciilor prestate să fie aplicabilă la cota 0%, este necesar ca SRL „Casa Media” în relațiile cu nerezidenții să figureze ca difuzor de publicitate, persoană care asigură difuzarea prin orice mijloc de informare a publicității furnizorului de publicitate. În condițiile în care reclamantul nu a asigurat plasarea și difuzarea publicității prin mijloace de informare și nu a conferit informației publicitare forma necesară difuzării și nu poate fi considerat difuzor de publicitate și nici producător de publicitate.

Reprezentantul IFS pe mun. Chișinău, la fel, nu a recunoscut acțiunea și a solicitat respingerea ei ca neîntemeiată.

În special pârâtul a menționat că ÎCS „Casa Media” SRL a fost înregistrată ca subiect al impunerii cu TVA la 01.11.2007, sub nr. 0505260. În baza actului de control nr. 5-637481 din 11.11.2009 și a deciziei IFPS nr. 09/01/T/320 din 25.11.2009 privind restituirea sumelor TVA, reclamantul a beneficiat de restituirea TVA în sumă de 2 291 519 lei pentru perioadele iulie 2008 - mai 2009. În baza cererii reclamantului din 29.02.2012, privind restituirea TVA, a fost efectuat controlul fiscal prin metoda verificării totale, fiind întocmit actul de control, în care s-a specificat că verificarea corectitudinii aplicării cotei „0” TVA la serviciile menționate va fi definitivă după recepționarea răspunsurilor la interpelările în România, Ucraina, Federația Rusă. Prin decizia nr. 12/01/T/150 din 02.04.2012 a fost respinsă cererea reclamantului privind restituirea TVA, din motiv că, în scopul aprecierii corectitudinii aplicării cotei „0” a TVA la serviciile efectuate a apărut necesitatea de a interpela organele fiscale a nerezidenților. Au fost efectuate acestei interpelări, însă răspuns confirmativ a parvenit din Ucraina și Federația Rusă. Din România nu a parvenit nici un răspuns la interpelarea de efectuare a controalelor de contrapunere cu SRL „Beiersdorf România”, SRL „Media Investment Communication”, SRL „Mindshare Media”. La 24.07.2012, IFPS prin scrisoarea nr. 26-5/1C-10-148, a remis reclamantului scrisorile primite de la Serviciul Fiscal Federal al Federației Ruse și Administrația Fiscală de Stat a Ucrainei, privind relațiile economico-financiare cu ЗАО „Оптимум Медиа Байинг Лимитед”, ЗАО „Крафт Фудз Украина”, ООО „Хенкель Украина”. Potrivit adreselor menționate în evidența contabilă s-a reflectat import de servicii prestate de SRL „Casa Media”, în baza contractelor încheiate, în sumă de 7 266 601 lei, inclusiv pentru anul 2010 în sumă de 5 517 252 lei, achitarea fiind efectuată prin intermediul conturilor bancare cu ООО „Хенкель Украина”, în baza contractelor încheiate din 01.01.2010. Conform actelor de îndeplinire a lucrărilor suma serviciilor prestate constituie 102 095 euro, echivalentul a 1 633 520 lei, achitarea fiind efectuată prin intermediul conturilor bancare. În adrese se mai menționează că ООО „Нестле Украина”, pentru perioada verificată, conform actelor de îndeplinire, a beneficiat de servicii prestate de SRL „Casa Media” în sumă totală de 10 686.36 euro, echivalentul a 174 219 lei.

Reprezentantul IFS pe mun. Chișinău a menționat că reclamantul nu a contestat în termenul și modul prevăzut decizia menționată din 02.04.2012 și prin urmare, nu poate fi înaintată cererea de restituirea a TVA decât după parvenirea răspunsului din România.

Prin hotărârea Curții de Apel Chișinău din 30.01.2013 cererea de chemare în judecată a ÎCS „Casa Media” SRL a fost admisă parțial.

În motivarea soluției sale, prima instanță a indicat că conform art. 102 alin. (8) Cod fiscal, în scopul confirmării dreptului la restituirea TVA pe valorile materiale și serviciile procurate, subiectul impozabil în afară de declarațiile privind TVA și registrele de evidență a livrărilor și procurărilor în care sunt înregistrate operațiunile de livrare sau procurare, trebuie să dispună pentru livrări servicii de confirmarea de la beneficiarul serviciilor exportate (în caz de necesitate se prezintă traducerea perfectată de traducător autorizat conform legislației) și documentele de plată ce confirmă achitarea serviciului. Potrivit pct. 23 al Regulamentului aprobat prin hotărârea Guvernului nr. 1024 din 01.11.2010, pentru livrările servicii subiecții impozabili urmează să depună: copia contractului în baza căruia a efectuat exportul servicii, dacă el este încheiat, confirmarea de la beneficiarul serviciilor exportate (în caz de necesitate traducerea autenticată de notar) și documentele de plată ce confirmă achitarea serviciului.

Prima instanță a reținut că, documentele ce confirmă exportul serviciilor de publicitate în baza contractelor menționate, au fost prezentate de către reclamant conform cerințelor art. 102 alin. (8) Cod fiscal și anume: actele de primire-predare a serviciilor, contractele prestare servicii plasare a publicității, confirmarea recepționării serviciilor și documentele de plată ce confirmă achitarea serviciilor.

Curtea de Apel a considerat că SRL „Casa Media”, în calitate de subiect al impunerii cu TVA, prin realizarea la export a serviciilor de publicitate, care conform prevederilor art. 111 alin. (1) lit. e) Cod fiscal sunt impozitate la cota „0”, este în drept de a beneficia de restituirea TVA din bugetul de stat pentru perioada ianuarie 2009-ianuarie 2012.

De asemenea, întru argumentarea concluziei, instanța a menționat, că conform deciziei IFPS nr. 09/01/T/320 din 25.11.2009 privind restituirea sumelor TVA, emisă în baza actului de control nr. 5-637481 din 11.11.2009, reclamantul a beneficiat de restituirea TVA în sumă de 2 291 519 lei pentru perioada ianuarie 2008 - decembrie 2008, în legătură cu aplicarea cotei „0” la livrările impozabile.

Curtea de Apel a mai indicat că este neîntemeiat argumentul pârâților precum că cererea de restituire a TVA din buget nu poate fi soluționată până la parvenirea răspunsului de la organele fiscale a nerezidenților din România, deoarece documentele ce confirmă exportul serviciilor de publicitate au fost prezentate de către reclamant conform cerințelor art. 102 alin. (8) Cod fiscal și pct. 23 al Regulamentului privind restituirea taxei pe valoare adăugată, aprobat prin hotărârea Guvernului R.M. nr. 1024 din 01.11.2010 și este posibilă aprecierea TVA pasibilă restituirii din buget. Mai mult ca atât, potrivit explicațiilor reprezentantului pârâtului prin răspunsurile nr. 7378/5/12-2020 din 25.05.2010, nr. 9758/120-2020 din 10.07.2012 și nr. 10173/5/12-2020 din 18.07.2012, parvenite în adresa IFPS de la Serviciul Fiscal al Federației Ruse și de la

Administrația Fiscală de Stat a Ucrainei se confirmă, că au reflectat în evidența contabilă import servicii prestate de SRL „Casa Media” în baza contractelor încheiate: ЗАО „Крафт Фудз Украина” în sumă de 7 266 601 lei, inclusiv pentru anul 2010 în sumă de 5 517 252 lei, achitarea fiind efectuată prin intermediul conturilor bancare; ООО „Хенкель Украина” în baza contractului din 01.01.2010, conform actelor de îndeplinire a lucrărilor suma serviciilor prestate constituie 102 095 euro, echivalent 1 633 520 lei, achitarea efectuată prin intermediul conturilor bancare; ООО „Нестле Украина” pentru perioada verificată, conform actelor de îndeplinire a beneficiat de servicii în sumă totală de 10 686.36 euro, echivalent 174 219 lei.

Instanța a concluzionat că potrivit art. 24 alin. (3) Legea contenciosului administrativ, la examinarea acțiunii în anulare sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului, care nu a prezentat probe incontestabile, pertinente și admisibile în sensul art. 121 și 122 CPC și care ar respinge pretențiile invocate de reclamant.

Pretențiile reclamantului cu privire la încasarea prejudiciului moral instanța le-a respins ca neîntemeiate.

Nefiind de acord cu hotărârea Curții de Apel Chișinău din 30.01.2013, șef adjunctul IFS pe mun. Chișinău, Victor Sîrbu și șef adjunctul IFPS, Andrian Timotin, au contestat-o cu recurs la 18.02.2013 și, respectiv, la 27.02.2013.

Recurenții au invocat că concluziile primei instanțe sunt eronate și fără temei juridic deoarece, conform prevederilor art. 1 din Legea cu privire la publicitate nr.1227-XIII din 27.06.1997, producător de publicitate este persoana care conferă informației publicitare forma necesară difuzării, iar difuzor de publicitate este persoana care asigură plasarea și difuzarea publicității (informației publicitare) prin orice mijloc de informare.

În recursuri, se menționează că potrivit contractelor de prestare a serviciilor de plasare a publicității prezentate de către contribuabil, compania ÎCS „Casa Media” SRL avea obligația să acorde agenților nerezidente prestarea serviciilor de plasare a publicității. Totodată, ÎCS „Casa Media” SRL nu este deținătoarea posturilor de televiziune, și respectiv, pentru plasarea publicității era necesar să încheie contracte cu persoane terțe deținătoare de astfel de posturi. În același context, se menționează că ÎCS „Casa Media” SRL nu a întreprins activități în rezultatul cărora să fi rezultat prestarea de servicii, ori serviciile au fost prestate de alte întreprinderi rezidente care au fost contractate de ICS „Casa Media” SRL pentru prestarea acestor servicii de publicitate. În aceste condiții ÎCS „Casa Media” SRL a avut calitatea doar de intermediar și nu a prestat servicii de publicitate, acestea fiind prestate de posturile de televiziune care au asigurat difuzarea publicității.

Recurenții susțin că în condițiile în care ÎCS „Casa Media” SRL nu a asigurat plasarea și difuzarea publicității prin mijloace de informare și nu a conferit informației publicitare forma necesară difuzării, acesta nu poate fi considerat atât difuzor de publicitate, cât și producător de publicitate. Prin urmare, reclamantul nu a prestat servicii de publicitate și nici nu a efectuat careva activități care pot fi calificate ca prestare de astfel de servicii. Mai mult ca atât, în conformitate cu prevederile art. 104 lit. a) din Codul fiscal la cota zero a TVA se impozitează mărfurile, serviciile pentru export. Respectiv, pentru ca cota TVA aferentă serviciilor prestate să fie aplicabilă în

mărime de 0% este necesar ca ÎCS „Casa Media” SRL, în relațiile sale cu nerezidenții, să figureze ca difuzor de publicitate - persoană care asigură difuzarea prin orice mijloc de informare a publicității furnizorului de publicitate.

Intimatul ÎCS „Casa Media”, în referința depusă la 22.04.2013, a solicitat respingerea recursurilor ca inadmisibile. În special intimatul a menționat că argumentele recurenților sunt declarative și nu sunt întemeiate pe normele de drept material.

Conform art. I din Legea nr. 155 din 5 iulie 2012 Cod de procedură civilă al Republicii Moldova nr. 225-XV din 30 mai 2003 s-a modificat și completat cu excluderea din Cod a articolelor 397-422.

Conform art. II alin. (6) din Legea nr. 155 din 05 iulie 2012, recursurile depuse împotriva hotărârilor pronunțate în primă instanță de către curțile de apel vor fi examinate de Curtea Supremă de Justiție conform prevederilor prezentei legi.

În conformitate cu art. 3 alin. (1) Cod de procedură civilă, instanțele judecătorești aplică legile procedurale civile în vigoare la data judecării cauzei civile.

Prin încheierea din 24.04.2013 completul din 3 judecători a considerat recursul admisibil și a decis examinarea acestuia în fond de un complet din 5 judecători.

În conformitate cu art.442 alin.(1) CPC, judecând recursul declarat împotriva deciziei date în apel, instanța verifică, în limitele invocate în recurs și în baza referinței depuse de către intimat, legalitatea hotărârii atacate, fără a administra noi dovezi.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. a) din CPC, instanța, după ce judecă recursul, este în drept să respingă recursul și să mențină decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe.

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră recursul neîntemeiat și care urmează a fi respins, cu menținerea hotărârii Curții de Apel Chișinău din 30.01.2013, din considerentele ce urmează.

În conformitate cu prevederile art. 432 alin. (1) CPC, părțile și alți participanți la proces sunt în drept să declare recurs în cazul în care se invocă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural. Astfel, recursul permite implicarea instanței de recurs numai în chestiuni de drept.

Astfel, Colegiul lărgit observă că argumentele recurenților nu conțin nici o referire la normele de drept care, în opinia lor, ar fi trebuit aplicate în speță și nici nu se referă la interpretarea eronată a legii de către prima instanță.

Le fel, Colegiul constată că recurenții nu contraargumentează soluția primei instanțe, dar reiterează considerentele sale invocate până la pronunțarea hotărârii contestate.

Reieșind din cele menționate și având în vedere faptul că hotărârea primei instanțe este întemeiată și legală, iar argumentele invocate de către recurenți sunt neîntemeiate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a respinge recursul și de a menține hotărârea primei instanțe.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. a) și alin. (3) CPC, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție,

d e c i d e

Se resping recursurile declarate de către șef adjunctul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, Andrian Timotin și șef adjunctul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat pe municipiul Chișinău, Victor Sîrbu.

Se menține hotărârea Curții de Apel Chișinău din 30.01.2013, pronunțată în cauza civilă la cererea de chemare în judecată a Întreprinderii cu Capital Străin „Casa Media” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat și Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău, cu privire la contestarea actului administrativ.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței,
judecătorul
judecătorii

Mihai Poalelungi

Ala Cobăneanu

Sveatoslav Moldovan

Tatiana Răducanu

Nicolae Gordilă