

Republica Moldova
Curtea Supremă de Justiție

D E C I Z I E

24 septembrie 2014

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul

Iulia Sîrcu

Judecători:

Tamara Chișca-Doneva, Ion Druță,
Ion Corolevschi, Iuliana Oprea

examinînd recursul declarat de către SC „Hiperteh” SRL în pricina civilă intentată la cererea de chemare în judecată declarată de SC „Hiperteh” SRL împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat, intervenient accesoriu SRL „Construct Confort” privind anularea deciziilor, anularea actului de control și încasarea sumelor,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 18 martie 2014,

C O N S T A T Ă :

La data de 30 mai 2013, SRL „Hiperteh” s-a adresat în Judecătoria Rîșcani, mun. Chișinău cu cerere de chemare în judecată în ordinea contenciosului administrativ împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău, intervenient accesoriu SRL „Construct Confort” solicitînd anularea deciziei nr. 386 din 02.05.2013, a deciziei nr. 1279/1/6 din 27.03.2013, anularea actului de control nr. 3-479840 din 20.02.2013, și încasarea sumelor.

În motivarea acțiunii înaintate, societatea reclamantă a indicat că, la data de 20 februarie 2013, de către Direcția Control Fiscal nr. 1 a IFS mun. Chișinău, a fost efectuat un control fiscal prin metoda verificării parțiale la SRL „Hiperteh”, privind tranzacțiile economice cu SRL „Construct Confort”.

La fel, SRL „Hiperteh” a indicat în acțiunea înaintată că, conform documentelor prezentate la control, s-a stabilit că, SRL „Construct-Confort” în calitate de subantrenor, în baza contractului de antreprinză nr. 38 din 03.08.2012, a executat pentru SRL „Hiperteh” lucrări de reparație a acoperișului la Liceul internat Republican Sportiv, amplasat pe str. Hristo Botev nr. 2 în valoare de 34068,66 lei inclusiv TVA în mărime de 5678,11 lei și reparație a acoperișului la blocul de studii nr. 9 al Universității Tehnice din Moldova în valoare de 956228,64 lei, inclusiv TVA în sumă de 15938,11 lei.

A indicat societatea reclamantă că, lucrările de reparație au fost recepționate de către SRL „Hiperteh” de la SRL „Construct Confort” în baza proceselor-verbale, în baza facturii fiscale și prestate ulterior către clienți. Procurările și livrările au fost reflectate în evidența contabilă, iar TVA pe factura eliberată de SRL „Construct Confort” a fost trecută la decontări cu bugetul și reflectată în declarația privind luna septembrie 2012.

Totodată, SRL „Hiperteh” a indicat că, în urma unui control fiscal efectuat la SRL „Construct Confort”, s-a stabilit că, întreprinderea dispune de personal angajat în funcție de director, contabil-șef, manager și contabil, și astfel, Direcția control fiscal a ajuns la concluzia că, în rezultatul controlului nu s-a confirmat executarea lucrărilor înscrise în documentele primare eliberate de SRL „Construct Confort”.

Prin actul de control nr. 3-479840 din 20.02.2013, privind tranzacțiile economice cu SRL „Construct Confort” pentru perioada 01.08.2012 - 30.09.2012, Direcția Control Fiscal din cadrul IFS mun. Chișinău a stabilit nerespectarea de către SRL „Hiperteh” a prevederilor art. 8 pct. 2 lit. c), art. 101 alin. (1), 102 alin. (1) din Codul Fiscal, prin trecerea neîntemeiată în cont a TVA în sumă de 21616 lei în baza facturii fiscale BV 1598208 din 25.09.2012, eliberată de către SRL „Construct Confort”.

SRL „Hiperteh” a menționat că, prin decizia IFS mun. Chișinău nr.-279/1/6 din 27.03.2013 asupra cazului de încălcare a legislației, a fost calculată suplimentar pentru plata la buget, TVA în sumă de 21616 lei, majorări de întâziere în sumă de 1038 lei pentru netransferarea în termen a TVA și au fost aplicate amenzi în mărime de 7485 lei.

Consideră societatea reclamantă că, deciziile contestate, cât și actul de control sunt ilegale, ori nu țin de competența SRL „Hiperteh” de a verifica faptul dacă, vreun agent economic dispune sau nu de suficienți angajați pentru executarea unor lucrări.

A solicitat SRL „Hiperteh” instanței de fond admiterea acțiunii, anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 386 din 02.05.2013, anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 1279/1/6 din 27 martie 2013, anularea actului de control nr. 3-479840 din 20.02.2013 eliberat de Direcția Control Fiscal din cadrul IFS mun. Chișinău și încasarea sumelor achitate.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 16 octombrie 2013, a fost admisă acțiunea înaintată de SRL „Hiperteh”. A fost anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 386 din 02 mai 2013, a fost anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 1279/1/6 din 27 martie 2013 s-a dispus încasarea de la Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău în beneficiul SRL „Hiperteh” sumele achitate, și anume TVA în sumă de 21 616 lei, majorările de întâziere pentru netransferarea în termen a TVA în sumă de 298 lei, amenda în mărime de 7 485 lei, iar în total a fost dispusă încasarea sumei de 30 399 lei.

Pentru a hotărî astfel, instanța a aplicat prevederile art. 8 alin. (2) lit. c), art. 101 alin. (1) și art. 102 alin. (1) Cod Fiscal, care reglementează aspecte ce țin de

drepturile și obligațiile contribuabilului, modul de calculare și achitare a TVA și trecerea în cont a TVA pe valorile materiale, serviciile procurate.

Considerînd ilegală hotărîrea instanței de fond, la data de 23 octombrie 2013, Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a declarat apel împotriva hotărîrii Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 16 octombrie 2013, și a solicitat instanței de apel admiterea apelului, casarea hotărîrii instanței de fond și emiterea unei noi hotărîri prin care acțiunea înaintată de SRL „Hiperteh” să fie respinsă ca fiind nefondată.

La 18 martie 2014, Curtea de Apel Chișinău a admis apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat, mun. Chișinău, a casat hotărîrea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 16 octombrie 2013 și a emis o hotărîre nouă prin care a respins acțiunea ca fiind neîntemeiată.

Pentru a hotărî astfel, instanța de apel a conchis că motivele invocate de apelant și-au găsit reflectare de fapt în probele acumulate la materialele dosarului.

Menționînd totodată că circumstanțele pricinii au fost stabilite de către prima instanță, însă normele de drept material au fost interpretate eronat și nu s-a dat o apreciere cuvenită probelor administrate, în consecință fiind adoptată o hotărîre ilegală și neîntemeiată.

Considerînd ilegală decizia instanței de apel, la 16.05.2014 SRL „Hiperteh” a înaintat cerere de recurs prin care a solicitat admiterea acesteia, casarea Deciziei Curții de Apel Chișinău din 18 martie 2014 și menținerea în vigoare a hotărîrii Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 16.10.2013 prin care acțiunea înaintată de către SRL „Hiperteh” a fost admisă integral.

În argumentarea recursului recurentul a invocat încălcarea esențială și aplicarea eronată a normelor de drept material de către instanța de apel, menționînd că prima instanță a stabilit corect materialul probatoriu pe cauza data și just a aplicat normele de drept, emițînd o hotărîre legală și întemeiată.

La 17.06.2014 Inspectoratul Fiscal de Stat, mun. Chișinău a depus referință prin care solicită menținerea deciziei Curții de Apel Chișinău din 18.03.2014 ca fiind legală și întemeiată.

Potrivit art. 440 alin. (2) CPC, recursul înaintat de SC „Hiperteh” SRL a fost considerat admisibil și transmis spre examinare într-un complet din 5 judecători.

Potrivit art. 444 CPC, recursul se examinează fără înștiințarea participanților la proces.

Judecînd recursul declarat împotriva deciziei date în instanța de apel și verificînd, în limitele invocate în recurs și în baza referinței prezentate de intimat, legalitatea deciziei atacate, Colegiul conchide temeinicia lui, pornind de la următoarele.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. f) CPC, instanța de recurs, după ce judecă recursul, este în drept să admită recursul, să caseze decizia instanței de apel și să mențină hotărîrea primei instanțe.

Colegiul susține ca fiind legală și întemeiată soluția dată de prima instanță.

Potrivit materialelor cauzei, Colegiul constată cu certitudine că, SRL „Hiperteh” s-a adresat cu cerere de chemare în judecată în ordinea contenciosului administrativ împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău, intervenient

accesoriu SRL „Construct Confort” solicitînd anularea deciziei nr. 386 din 02.05.2013, a deciziei nr. 1279/1/6 din 27.03.2013, anularea actului de control nr. 3-479840 din 20.02.2013, și încasarea sumelor.

Instanța de fond a admis acțiunea ca fiind întemeiată.

Instanța de apel a casat această soluție și a emis o hotărîre nouă prin care a respins integral acțiunea lui SRL „Hiperteh” ca fiind neîntemeiată.

Colegiul consideră soluția dată de instanța de apel ilegală, deoarece decurge din interpretarea greșită a circumstanțelor cauzei și, ca urmare, aplicarea eronată a normelor de drept material pornind de la următoarele.

Astfel, Colegiul reține că, în fapt, la data de 04.04.2013, SRL „Hiperteh” a depus contestație împotriva Deciziei nr. 1279/1/6 din 27 martie 2013 adoptată de Inspectoratul Fiscal de Stat, mun. Chișinău.

La data de 17.05.2013, SRL „Hiperteh” a luat cunoștință cu Decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 386 din 02.05.2013, prin care IFPS a decis să respingă ca neîntemeiată contestația depusă de SRL „Hiperteh” împotriva deciziei nr. 1279/1/6 din 27 martie 2013, emisă de IFS mun. Chișinău, Direcția Control Fiscal.

La baza acestei Decizii din 27.04.2013, a stat un control fiscal efectuat la data 20.02.2013, de către Direcția Control Fiscal nr. 1 a IFS Chișinău, prin metoda verificării parțiale la SRL „Hiperteh”, c/f 1003600080897, privind tranzacțiile economice cu SRL „Construct Confort”, c/f 1007600004242.

Conform documentelor prezentate la control, s-a stabilit că, „Construct Confort” SRL în calitate de subantreprenor în baza contractului de antrepriză nr. 38 din 03.08.2012 a executat pentru „Hiperteh” SRL, antreprenor lucrări de reparație a acoperișului la „Liceul internat Republican sportiv” amplasat pe str. Hristo Botev nr. 2 în valoare de 34 068,66 lei inclusiv TVA în mărime de 5 678,11 lei, și reparație a acoperișului al blocului de studii nr. 9 al Universității Tehnice din Moldova în valoare de 95 628,64 lei, inclusiv TVA- 15 938,11 lei.

Lucrările au fost recepționate de către SRL „Hiperteh” de la SRL „Construct Confort” în baza proceselor verbale, în baza facturii fiscale BV1598208 din 25.09.2012 și prestate ulterior către clienți.

Procurările și livrările au fost reflectate în evidența contabilă. TVA pe factura eliberată de SRL „Construct Confort” a fost trecută la decontări cu bugetul și reflectată în declarația privind luna septembrie 2012.

Plata pentru lucrări s-a efectuat de către SRL „Hiperteh”, prin virament în baza ordinului de plată nr. 106 din 27.09.2012.

În urma unui control fiscal efectuat la SRL „Construct Confort”, s-a stabilit că întreprinderea dispune de personal angajat în funcție de director, contabil-șef, manager și contabil.

Astfel, Direcția control fiscal a ajuns la concluzia că în rezultatul controlului nu s-a confirmat executarea lucrărilor înscrise în documentele primare eliberate de SRL „Confort Construct”.

Prin urmare, Direcția Control Fiscal din cadrul IFS mun. Chișinău prin actul de control nr. 3-479840 din 20.02.2013 privind tranzacțiile economice cu SRL „Construct Confort”, cod fiscal 1007600004242 pentru perioada 01.08.2012 -

30.09.2012 a stabilit nerespectarea prevederilor de către SRL „Hiperteh” a art. 8, pct. (2), lit. c), 101, alin. (1), 102, alin. (1) din Codul Fiscal, prin trecerea neîntemeiată în cont a TVA în sumă de 21 616 lei, în baza facturii fiscale BV 1598208 din 25.09.2012 eliberată de către SRL „Construct Confort”.

La data de 27.03.2013 de către IFS mun. Chişinău a fost adoptată Decizia nr. 1279/1/6 din 27.03.2013 asupra cazului de încălcare a legislaţiei, prin care a fost calculată suplimentar pentru plată la buget taxa pe valoarea adăugată în sumă de 21 616 lei, majorări de întârziere în sumă de 1 038 lei pentru netransferarea în termen a TVA şi s-au aplicat amenzi în mărime de 7 485 lei, respectiv reclamantul fiind obligat la achitarea acestor sume.

Colegiul însă apreciază ca justă constatarea primei instanţe care, reţine că, contrar concluziilor inpectorului fiscal Ala Perciun, lucrările de reparaţie la obiectele indicate în contract au avut loc, fapt confirmat atât prin procesele verbale de recepţie a lucrărilor executate pe septembrie anul 2012 semnate între SRL „Hiperteh”, antreprenor şi SRL „Construct Confort”, subantreprenor, cât şi prin procesele verbale finale de recepţie a lucrărilor executate pe septembrie anul 2012, semnate ulterior de către beneficiarii acestor lucrări.

Respectiv, Colegiul conchide că, Insectoratul fiscal nu poate afirma inexistenţa unor astfel de lucrări.

Instanţa de recurs constată, că Inspectoratul Fiscal de Stat a menţionat în Decizia sa, precum că, „în cadrul examinării dezacordului fără număr din 28.02.2013, aspectele expuse n-au fost luate în consideraţie la examinarea cazului de încălcare a legislaţiei, din lipsa probelor ce ar confirma argumentele expuse în dezacord”. Contrar celor menţionate de IFS mun. Chişinău, reclamantul a declarat că de către SRL „Hiperteh” au fost prezentate documente ce ar proba executarea lucrărilor şi operaţiunilor economice, ce au avut loc între SRL „Hiperteh” şi SRL „Construct Confort”, procesele verbale de recepţie a lucrărilor executate pe septembrie anul 2012 semnate între SRL „Hiperteh”, antreprenor şi SRL „Construct Confort”, subantreprenor, cât şi procesele verbale finale de recepţie a lucrărilor executate pe septembrie anul 2012, semnate ulterior de către beneficiarii acestor lucrări, ordinul de plată, factura fiscală.

La data de 03.05.2013, SRL „Hiperteh” fiindu-i blocate conturile, a fost obligat să achite suma de 21 616 lei, majorări de întârziere în sumă de 1 298 lei pentru netransferarea în termen a TVA şi plata amenzii în mărime de 7 485 lei, achitînd suma de 7485 pentru amenda aplicată.

Colegiul stabileşte că, conform prevederilor art. 8, alin. (2), lit. c) Cod fiscal, contribuabilul este obligat să ţină evidenţa contabilă conform formelor şi modului stabilit de legislaţie, să întocmească şi să prezinte organului fiscal şi serviciului de colectare a impozitelor şi taxelor locale dările de seamă fiscale prevăzute de legislaţie, să asigure integritatea documentelor de evidenţă contabilă în conformitate cu cerinţele legislaţiei, să efectueze încasările băneşti în numerar prin intermediul dispozitivelor şi sistemelor pentru înregistrarea operaţiunilor cu numerar, respectînd reglementările aprobate de Guvern, inclusiv Lista genurilor de activitate al căror specific permite efectuarea încasărilor băneşti în numerar fără aplicarea maşinilor de casă şi de control.

Articolul 101, alin. (1) Cod fiscal, prevede că, subiecții impozabili stipulați la art. 94 lit. a) sînt obligați să declare, conform art. 115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 114, suma TVA, care se determină ca diferență dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate) folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținîndu-se cont de dreptul de trecere în cont conform art.102.

Astfel, articolul 102, alin. (1) Cod fiscal, stipulează că, în cazul achitării TVA la buget, subiecților impozabili, înregistrați conform art.112, li se permite trecerea în cont a sumei TVA achitate sau care urmează a fi achitate furnizorilor plătitori ai TVA pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător. Se permite trecerea în cont a TVA la serviciile importate, procurate de către subiecții impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător, numai în cazul achitării TVA la buget pentru serviciile menționate în conformitate cu art. 115. Subiecților impunerii, înregistrați în conformitate cu art. 112, li se permite trecerea în cont a sumei TVA, achitate sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, aferente cheltuielilor efectuate pînă la momentul înregistrării și legate de procurarea mijloacelor fixe, cu destinație de producție în agricultură, de construcția și reconstrucția obiectelor cu destinație de producție în agricultură, de crearea și întreținerea plantațiilor tinere, de creșterea tineretului animal și întreținerea cirezilor.

Colegiul apreciază ca corectă concluzia primei instanțe conform căreia, reieșind din materialele cauzei, nu au fost admise careva încălcări din partea SRL „Hiperteh”, al legislației fiscale, urmînd astfel, de a admite acțiunea înaintată cu anularea actelor.

Astfel, Colegiul conchide că instanța de fond corect a ajuns la concluzia de a admite cererea de chemare în judecată depusă de SC „Hiperteh” SRL împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat, intervenient accesoriu SRL „Construc Confort” privind anularea deciziilor, anularea actului de control și încasarea sumelor.

În consecință, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că argumentele aduse de SC „Hiperteh” SRL și-au găsit confirmare în cadrul examinării prezentului recurs.

Ținînd cont de faptul că prima instanță a constatat și a elucidat pe deplin toate circumstanțele care au importanță pentru soluționarea fondului cauzei, corect a aplicat legea materială, adoptînd o hotărîre legală și întemeiată, iar instanța de apel a adoptat o hotărîre ce reiese din aprecierea eronată a circumstanțelor cauzei, ce a dus la interpretarea și aplicarea eronată a legii materiale, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul declarat, de a casa decizia instanței de apel, cu menținerea hotărîrii primei instanțe.

În legătură cu cele relatate, conform art. 445 alin. (1) lit. f) 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 SC „Hiperteh” SRL.

Se casează decizia Curții de Apel Chișinău din 18 martie 2014 și se menține hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 16 octombrie 2013, în cauza civilă intentată la cererea de chemare în judecată a SC „Hiperteh” SRL împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat, intervenient accesoriu SRL „Construc Confort” privind anularea deciziilor, anularea actului de control și încasarea sumelor.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele ședinței,
Judecătorul

Iulia Sîrcu

Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva

Ion Druță

Ion Corolevschi

Iuliana Oprea