

prima instanță: N. Arabadji
instanța de apel: M. Anton, A. Panov, T. Pelin

DECIZIE

01 octombrie 2014

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul Nicolae Clima

Judecătorii: Svetlana Novac, Ion Corolevski, Oleg Sternioală și Tatiana Vieru

examinând recursul declarat de Societatea Comercială „Metchimgrup”
Societate cu Răspundere Limitată,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea
Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată împotriva
Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la anularea deciziei,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 20 martie 2014, prin care a fost
admis apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău, cu casarea
hotărârii Judecătoriei Rîșcani municipiul Chișinău din 13 noiembrie 2013, fiind
pronunțată o nouă hotărâre,

c o n s t a t ă :

La 15 mai 2013, Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu
Răspundere Limitată a depus cerere de chemare în judecată împotriva
Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la anularea deciziei.

În motivarea acțiunii, reclamantul a indicat că la 15 august 2012 a încheiat un
contract de antrepriză cu Societatea cu Răspundere Limitată „Construct Confort”,
potrivit căruia, ultimul, în calitate de antreprenor, s-a obligat să efectueze lucrări de
construcție a oficiilor dintr-un imobil, iar Societatea Comercială „Metchimgrup”
Societate cu Răspundere Limitată – să achite și să primească lucrările conform
actului de predare-primire.

Achitarea cu antreprenorul s-a efectuat prin virament bancar prin ordinele de
plată nr. 459 din 20 august 2012 în sumă de 91380 lei și nr. 479 din 29 august 2012
în sumă de 91240 lei, iar în total suma de 182800 lei, dintre care TVA în mărime de
30466,76 lei.

Menționează reclamantul că lucrările ce urmau a fi efectuate de antreprenor
în baza contractului, sunt existente și au fost prezentate spre vizionare inspectorilor.

La 23 ianuarie 2013, în baza deciziei privind inițierea controlului nr. 11249
din 21 ianuarie 2013, a fost efectuat controlul fiscal parțial în privința Societății
Comerciale „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată.

Controlul a vizat corectitudinea atribuirii în cont a sumelor TVA aferente procurărilor înregistrate în luna august 2012 de la Societatea cu Răspundere Limitată „Construct Confort”.

În urma acestei verificări a fost întocmit actul de control fiscal al Inspectoratului Fiscal de Stat nr. 3-507533, iar în consecință s-a emis decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 532/1/4 din 18 februarie 2013, potrivit căreia reclamantul a fost sancționat pentru trecerea în cont a TVA în sumă de 30467 lei.

Pîrîtul a considerat că Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată nu a avut dreptul să treacă în cont TVA-ul specificat pe motiv că partea, Societatea cu Răspundere Limitată „Construct Confort”, cu care a încheiat contractul de prestări servicii, nu și-a executat obligațiile ce-i reveneau.

La 06 martie 2013, reclamantul a contestat decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 532/1/4 din 18 februarie 2013.

Prin decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 359 din 30 aprilie 2013, a fost respinsă contestația depusă de Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată.

Consideră, reclamantul, că a întrunit toate condițiile pentru a trece în cont TVA-ul calculat în urma serviciilor procurate de la Societatea cu Răspundere Limitată „Construct Confort”.

În aceste condiții, Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată a avut dreptul de a trece în cont TVA-ul în sumă de 30466,76 lei.

Solicită, reclamantul, admiterea cererii de chemare în judecată, anularea deciziei nr. 532/1/4 din 18 februarie 2013 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău și încasarea din contul pîrîtului în beneficiul său a cheltuielilor de judecată în mărime de 5000 lei.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 13 noiembrie 2013, cererea de chemare în judecată depusă de Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată a fost admisă parțial. A fost anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 532/1/4 din 18 februarie 2013 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată. A fost dispusă încasarea din contul pîrîtului în beneficiul Societății Comerciale „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată suma de 1500 lei cu titlu de cheltuieli de asistență juridică. În rest, acțiunea a fost respinsă ca neîntemeiată.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 20 martie 2014, a fost admisă cererea de apel declarată de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău, cu casarea hotărârii Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 13 noiembrie 2013 și pronunțarea unei noi hotărâri potrivit căreia acțiunea depusă de Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău a fost respinsă ca neîntemeiată.

La 30 mai 2014, Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată a depus recurs împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău,

solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel, cu menținerea hotărârii primei instanțe.

În conformitate cu art. 434 al.(1) CPC, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale.

La 04 aprilie 2014, Curtea de Apel Chișinău a expediat în adresa părților copia motivată a deciziei din 20 martie 2014 (f.d. 86).

Din conținutul cererii de recurs rezultă că recurentul a făcut cunoștință cu decizia motivată la 10 aprilie 2014.

Astfel, recursul declarat la 30 mai 2014 se consideră depus în termen.

Recurentul, Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată, în motivarea recursului a indicat că instanța de apel la adoptarea deciziei contestate a încălcat normele de drept material și procedural, nu a constatat și elucidat circumstanțele care au importanță pentru examinarea justă a pricinii.

La 16 iunie 2014, Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa intimatului, cererea de recurs cu înștiințarea despre necesitatea depunerii referinței.

La 30 iunie 2014, partea a depus referință la cererea de recurs, prin care a solicitat recunoașterea recursului ca fiind inadmisibil.

Studiind materialele dosarului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră recursul întemeiat și care urmează a fi admis cu casarea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe din următoarele considerente.

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 hotărârea primei instanțe.

Din analiza actelor aflate la dosar, s-a constatat că potrivit contractului de antrepriză din 15 august 2012 încheiat între Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată și Societatea cu Răspundere Limitată „Construct Confort”, ultimul, în calitate de antreprenor, s-a obligat să efectueze lucrări de construcție a oficiilor dintr-un imobil, iar Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată – să achite și să primească lucrările conform actului de predare-primire (f.d. 13).

Colegiul reține că potrivit actului lucrărilor efectuate nr. 1 din 29 august 2012, Societatea cu Răspundere Limitată „Construct Confort” și-a îndeplinit obligațiile asumate în temeiul contractului anterior enunțat, îndeplinind lucrări în sumă totală de 182800 lei (f.d. 14).

Din probele anexate la materialele dosarului rezultă că Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată a transferat pe contul antreprenorului, suma de 182800 lei, inclusiv TVA-ul în mărime de 30466,67 lei, pentru serviciile antreprenorului, fapt confirmat prin ordinul de plată nr. 459 din 20 august 2012 (f.d. 26) și ordinul de plată nr.479 din 29 august 2012 (f.d. 27).

Tot materialele pricinii denotă că prin actul de control fiscal nr. 3-507533 din 23 ianuarie 2013, Inspectoratul Fiscal de Stat a stabilit că Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată nu a respectat prevederile Codului Fiscal prin atribuirea neîntemeiată în cont a TVA în sumă de 30467 lei pentru perioada fiscală L/09/2012 (f.d. 4-5).

În consecință a fost emisă decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 532/1/4 din 18 februarie 2013, potrivit căreia reclamantul a fost sancționat pentru trecerea în cont a TVA în sumă de 30467 lei (f.d. 3).

Conform art. 268 alin. (1) Cod Fiscal, contestația împotriva deciziei organului fiscal sau acțiunii funcționarului fiscal poate fi depusă, dacă prezentul cod nu prevede altfel, în decursul a 30 de zile de la data primirii deciziei sau a întreprinderii acțiunii contestate. În cazul omiterii acestui termen din motive întemeiate, el poate fi restabilit, la cererea persoanei vizate în decizie sau împotriva căreia a fost întreprinsă acțiunea, de organul fiscal abilitat să examineze contestația.

Din materialele dosarului s-a constatat că Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată a depus contestație împotriva deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 532/1/4 din 18 februarie 2013 la 06 martie 2013 (f.d. 6-9).

Potrivit deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 359 din 30 aprilie 2013, contestația depusă de contribuabil a fost respinsă (f.d. 11-12).

Conform art. 269 alin. (2) Cod Fiscal, decizia pe care organul fiscal a emis-o pe marginea contestației poate fi contestată la Inspectoratul Fiscal Principal de Stat sau atacată în instanța de judecată competentă. În caz de adresare la Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, contestația este prezentată organului fiscal emitent a deciziei, care este obligat ca, în termen de 3 zile, să o remită Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, anexînd la ea materialele de control și deciziile de rigoare.

Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată, considerînd că a fost nedreptățită, s-a adresat cu cerere de chemare în judecată prin care a solicitat anularea deciziei nr. 532/1/4 din 18 februarie 2013 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău.

Prima instanță prin hotărîrea din 13 noiembrie 2013 a admis acțiunea reclamantului și a anulat decizia nr. 532/1/4 din 18 februarie 2013 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău.

Curtea de Apel Chișinău, prin decizia din 20 martie 2014, a admis cererea de apel declarată de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău, cu casarea hotărîrii Judecătoreiei Rîșcani, mun. Chișinău din 13 noiembrie 2013 și pronunțarea unei noi hotărîri potrivit căreia acțiunea depusă de Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău a fost respinsă ca neîntemeiată.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră concluziile instanței de apel drept eronate, rezultate din interpretarea și aplicarea incorectă a normelor de drept material, fapt care impune casarea deciziei contestate, cu menținerea în vigoare a hotărîrii primei instanțe.

Potrivit art. 1 alin. (2) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, orice persoană care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, de către o autoritate publică, printr-un act administrativ sau prin nesoluționarea în termenul legal a unei cereri, se poate adresa instanței de contencios administrativ competente pentru a obține anularea actului, recunoașterea dreptului pretins și repararea pagubei ce i-a fost cauzată.

Art. 3 al aceleiași Legi prevede că, obiect al unei acțiuni în contenciosul administrativ constituie actul emis de către o autoritate publică, susceptibil de a afecta direct drepturile, libertățile sau interesele persoanelor fizice sau juridice.

Conform art. 17 alin. (1) din Legea nr. 793 din 10 februarie 2000, cererea prin care se solicită anularea unui act administrativ sau recunoașterea dreptului pretins poate fi înaintată în termen de 30 de zile, în cazul în care legea nu dispune altfel. Acest termen curge de la: a) data primirii răspunsului la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de lege pentru soluționarea acesteia; b) data comunicării refuzului de soluționare a unei cereri prin care se solicită recunoașterea dreptului pretins sau data expirării termenului prevăzut de lege pentru soluționarea unei astfel de cereri; c) data comunicării actului administrativ, în cazul în care legea nu prevede procedura prealabilă.

Dat fiind faptul că, contestația depusă de contribuabil a fost respinsă de Inspectoratul Fiscal de Stat la 30 aprilie 2013, iar primul a depus cererea de chemare în judecată la 15 mai 2013, Colegiul constată că Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată a respectat termenele de adresare în instanța de contencios administrativ.

Potrivit art. 101 alin. (1) Cod Fiscal, 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 T.V.A., care se determină ca diferență dintre sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele T.V.A. achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv T.V.A. 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.

Art. 102 alin. (1) din Codul Fiscal prevede că în cazul achitării T.V.A. la buget, subiecților impozabili, înregistrați în calitate de plătitori ai T.V.A., li se permite trecerea în cont a sumei T.V.A. achitate sau care urmează a fi achitate furnizorilor plătitori ai T.V.A. 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 T.V.A. la serviciile importate, procurate de către subiecții impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător, numai în cazul achitării T.V.A. la buget pentru serviciile menționate în conformitate cu art.115. Subiecților impunerii, înregistrați în calitate de plătitori ai T.V.A., li se permite trecerea în cont a sumei T.V.A., achitate sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai T.V.A., 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.

În această ordine de idei, în mod greșit instanța de apel a concluzionat temeinicia actului fiscal emis de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău nr.

532/1/4 din 18 februarie 2013, potrivit căreia reclamantul a fost sancționat pentru trecerea în cont a TVA în sumă de 30467 lei.

Or, reieșind din prevederile anterior specificate raportate la circumstanțele pricinii, sunt îndeplinite toate condițiile cerute de legislația fiscală pentru ca Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată, în calitate sa de contribuabil, să obțină dreptul de trecere în cont a TVA-ului pe serviciile procurate de la Societatea cu Răspundere Limitată „Construct Confort”.

Art. 248 Cod Fiscal prevede că după examinarea cazului de încălcare fiscală, organul fiscal emite o decizie, care trebuie să conțină: a) denumirea organului în al cărui nume se pronunță decizia; b) funcția, numele și prenumele persoanei care a emis decizia; c) data și locul examinării cazului; d) remarca despre participarea persoanelor care au săvârșit încălcarea fiscală (reprezentanților lor); e) denumirea (numele, prenumele), sediul (domiciliul), codul fiscal al persoanei care a săvârșit încălcarea fiscală; f) descrierea încălcării fiscale cu indicarea articolelor, alineatelor, punctelor din actele normative care au fost încălcate; g) indicarea articolului, alineatului, punctului din actul normativ care prevede sancțiunea fiscală; h) decizia asupra cazului; i) termenul și modul de contestare a deciziei; j) alte date referitoare la caz; k) semnătura persoanei care a emis decizia.

Analizând structura și conținutul deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 532/1/4 din 18 februarie 2013, instanța de recurs, distinct de concluzia instanței de apel, consideră că respectivul act fiscal nu întrunește exigențele prevăzute de articolul enunțat.

Mai mult decât atât, scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală constă în: clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legalității.

Nu poate fi reținută concluzia desprinsă din decizia instanței de apel referitor la faptul că contribuabilul, Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată, nici la depunerea cererii de chemare în judecată și nici la examinarea pricinii în fond nu a probat faptul că în realitate tranzacția încheiată cu Societatea cu Răspundere Limitată „Construct Confort” a fost realizată.

Această afirmație a instanței de apel este combătută prin înscrisurile prezentate de către reclamant, și anume, ordinele de plată nr. 459 din 20 august 2012 în sumă de 91380 lei și nr. 479 din 29 august 2012 în sumă de 91240 lei, precum și factura fiscală Seria și Numărul BV0855562 din 29 august 2012 (f.d. 15), care confirmă că ambele părți și-au executat obligațiile în temeiul contractului de antrepriză.

În același context, este de menționat și faptul că potrivit art. 24 alin. (3) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, la examinarea în instanța de contencios administrativ a cererii în anulare, sarcina probațiunii este pusă pe seama pârîtului, iar în materie de despăgubire, sarcina probațiunii revine ambelor părți.

În asemenea împrejurări, instanța de recurs consideră că pârîtul, Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău, nejustificat a sancționat contribuabilul pentru încălcările comise de către alt agent economic.

Or, distinct de opinia instanței de apel, nu poate fi sancționată Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată pentru presupusele ilegalități comise de Societatea cu Răspundere Limitată „Construct Confort”.

Din considerentele menționate și având în vedere că s-a constatat aplicarea incorectă a normelor de drept material, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul, cu casarea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

Potrivit art. 94 alin. (1) CPC, instanța judecătorească obligă partea care a pierdut procesul să plătească, la cerere, părții care a avut câștig de cauză cheltuielile de judecată. Dacă acțiunea reclamantului a fost admisă parțial, acestuia i se compensează cheltuielile de judecată proporțional părții admise din pretenții, iar pârîtului – proporțional părții respinse din pretențiile reclamantului.

Prin prisma normei enunțate, prima instanță i-a acordat reclamantului suma de 1500 lei pentru cheltuielile de asistență juridică, sumă care, în opinia Colegiului este una justificată, având în vedere aportul avocatului, timpul și munca acestuia la examinarea pricinii în prima instanță.

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră concluziile instanței de apel neîntemeiate, rezultate din aprecierea incorectă a circumstanțelor pricinii, fapt care impune casarea deciziei din 20 martie 2014 și menținerea hotărârii primei instanțe.

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

d e c i d e:

Se admite recursul declarat de Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată.

Se casează decizia Curții de Apel Chișinău din 20 martie 2014, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea Comercială „Metchimgrup” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la anularea deciziei.

Hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 13 noiembrie 2013 se menține.
Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele completului,
Judecătorul

Nicolae Clima

Judecătorii

Svetlana Novac

Ion Corolevski

Oleg Sternioală

Tatiana Vieru