

prima instanță: L. Lupașcu
instanța de apel: M. Anton, I. Secrieru, I. Cotruță

dosarul nr. 3ra-376/15

ÎNCHEIERE

25 martie 2015

mun. Chișinău

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

în componența:

Președinte, judecătorul
Judecătorii

Ala Cobăneanu
Tamara Chișca-Doneva
Valentina Clevadî

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de Societatea Comercială „Prointelect - MP” Societate cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Doina Crețu

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății Comerciale „Prointelect - MP” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat al Republicii Moldova cu privire la contestarea actului administrativ

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 13 noiembrie 2014, prin care a fost admis apelul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat al Republicii Moldova, casată hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 26 februarie 2014 și emisă o nouă hotărâre prin care a fost respinsă cererea de chemare în judecată a Societății Comerciale „Prointelect - MP” Societate cu Răspundere Limitată

constată:

La 24 iunie 2013, SC „Prointelect - MP” SRL a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Principal de Stat, intervenient accesoriu PP Revista „Vânzare - Cumpărare Auto” SRL, „Romgreas Grup” SRL cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a invocat că conform deciziei IFPS nr. 225 din 25 aprilie 2013, adoptată în baza actului de control nr. 1-622090 din 07 martie 2013, a fost sancționată fiind dispus încasarea în buget a TVA, calcularea majorărilor de întârziere, aplicarea amenzilor fiscale și anume calcularea TVA diminuată în sumă de 90720 lei, calcularea majorării de întârziere în sumă totală de 2751 lei pentru netransferarea în termen a TVA diminuată, aplicarea amenzii în sumă de 27216 lei, în total 120687 lei.

Susține că temei pentru calcularea TVA și aplicarea sancțiunilor a servit actul de control sus menționat, în baza căruia s-a efectuat controlul fiscal prin metoda efectuării controlului tematic.

Afirmă că în cadrul controlului au fost verificate relațiile economico - financiare cu PP Revista „Vânzare – Cumpărare Auto” SRL pentru

L/11/2012 și „Romgreas Grup” SRL pentru L/12/2012, considerând că au fost încălcate prevederile art. 102 alin. (6) și (10), art. 118¹ Cod fiscal și respectiv diminuată TVA în sumă totală de 90720 lei, iar prin hotărârea IFPS nr. 10 din 25 aprilie 2013, s-a dispus sechestrarea bunurilor în valoare de 120687 lei.

Remarcă că la 24 mai 2013, a depus o cerere prealabilă la IFPS prin care a solicitat anularea deciziei nr. 225 din 25 aprilie 2013 și hotărârii nr. 10 din 25 aprilie 2013, iar prin decizia nr. 290 din 17 iunie 2013, s-a decis ca neîntemeiată contestația depusă de reclamant.

Susține că în temeiul contractului de prestări servicii nr. 24/09/12 din 24 septembrie 2012, PP Revista „Vânzare – Cumpărare Auto” SRL i-a prestat servicii de traducere conform facturii fiscale F/f PK 0016600 din 27 noiembrie 2012, în sumă de 239400 lei, inclusiv 39900 lei TVA.

Menționează că în conformitate cu decizia nr. 225 din 25 aprilie 2013, PP Revista „Vânzare – Cumpărare Auto” SRL a înregistrat factura fiscală nominalizată în Registrul general electronic al facturilor fiscale la 11 ianuarie 2013, iar reclamantul a transferat suma de bani conform facturii fiscale la 15 ianuarie 2013.

Mai indică că conform contractului de prestării servicii nr. 29/11/12 din 29 noiembrie 2012, „Romgreas Grup” SRL i-a prestat servicii de traducere conform facturii fiscale F/f FB 3386550 din 29 decembrie 2012, în sumă de 304920 lei, inclusiv TVA 50820 lei, iar după finalizarea prestării serviciilor oferite, ca beneficiar de bună credință, dorind să achite prețul acestora, a verificat factura sus menționată în Registrul general electronic al facturilor fiscale, care la acel moment nu era înregistrată.

Afirmă că prin cererea din 14 martie 2013, a solicitat „Romgreas Grup” SRL motivul neînregistrării facturii, fiindu-i explicate anumite impedimente de ordin tehnic, deci până în prezent nu a achitat serviciile prestate.

Susține că nu are obligația și nici posibilitatea de a verifica achitarea de către furnizor a TVA la bugetul de stat, menționând că cumpărătorul nu are obligația de a verifica relațiile furnizorului cu bugetul de stat, dar nici nu dispune de această posibilitate, aceste date le deține doar organul abilitat și anume, organul fiscal.

Invocă prevederile Legii contabilității care prevede că responsabilitatea pentru întocmirea la timp și calitativ a documentelor justificative, pentru autenticitatea ce se conțin în ele pentru înregistrarea contabilă, o poartă persoanele care întocmesc și semnează aceste documente.

Susține că și-a executat cu bună – credință obligațiile asumate, achitând integral prețul serviciilor acordate, inclusiv și TVA, care ulterior, potrivit legislației fiscale în vigoare acordă dreptul de trecere în cont a impozitului achitat furnizorului.

Consideră decizia IFPS nr. 225 din 25 aprilie 2013 ilegală și neîntemeiată și că nu duce responsabilitate de faptul că PP Revista „Vânzare – Cumpărare Auto” SRL și „Romgreas Grup” SRL nu au prezentat și nu au achitat TVA la buget, obligația ținând exclusiv de partea acestora.

Își întemeiază pretențiile în baza dispozițiilor art. 3, 16, 19, 25, 26, alin. (1) lit. a) din Legea contenciosului administrativ, art. 8 alin. (2) lit. b), art. 102 alin. (6), 242, 243 Cod fiscal, art. 166, 167, 277, 278 CPC.

Solicită admiterea acțiunii, anularea deciziei IFPS nr. 225 din 25 aprilie 2013 și deciziei IFPS nr. 290 din 17 iunie 2013.

Prin încheierea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 25 iunie 2013 a fost admisă cererea reclamantului cu privire la asigurarea acțiunii și suspendată executarea deciziei IFPS nr. 225 din 25 aprilie 2013 și a hotărârii nr. 10 din 25 aprilie 2013, până la examinarea cauzei în fond.

În cadrul ședinței de judecată a primei instanțe din 04 decembrie 2013, reprezentantul SC „Prointelect - MP” SRL a depus o cerere suplimentară prin care a completat temeiul acțiunii, invocând că conținutul art. 102 alin. (10) Cod fiscal a fost completat, astfel în cazul în care furnizorul mărfurilor, serviciilor nu a înregistrat factura fiscală eliberată în Registrul general electronic al facturilor fiscale sau a înregistrat-o cu depășirea termenului stabilit la art. 118¹ alin. (1¹), cumpărătorul va avea dreptul la trecere în cont a sumei TVA în condițiile stabilite de prezentul capitol, cu informarea organului fiscal, în modul și termenul stabilit de IFPS, despre nerespectarea de către furnizor a prevederilor art. 118¹, menționând că aceste completări intră în vigoare de la 14 septembrie 2012.

La fel, SC „Prointelect - MP” SRL a invocat și faptul că conform p. 3 al ordinului IFPS nr. 1388 din 20 august 2013, în cazul în care pentru perioadele fiscale septembrie 2012 – august 2013, din trecerea în cont au fost excluse sumele ale TVA din momentul neînregistrării facturilor fiscale în RGEFF sau înregistrării cu depășirea termenului stabilit la art. 118¹, în temeiul art. 4 din Legea cu privire la punerea în aplicare a titlului V din Cod fiscal, dreptul la trecere în cont se va realiza prin depunerea declarației corectate privind TVA și după caz, declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 26 februarie 2014, a fost admisă cererea de chemare în judecată a SC „Prointelect - MP” SRL, declarate ilegale și anulate decizia nr. 225 din 25 aprilie 2013 emisă de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat „asupra cazului de încălcare fiscală comisă de SRL „Prointelect - MP” și decizia nr. 290 din 17 iunie 2013 emisă de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat pe marginea contestației fără număr și fără dată depusă de SRL „Prointelect - MP” împotriva deciziei Inspectoratul Fiscal Principal de Stat nr. 225 din 25 aprilie 2013.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 13 noiembrie 2014, a fost admis apelul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat al Republicii Moldova, casată hotărârea primei instanțe și emisă o nouă hotărâre cu privire la respingerea acțiunii SC „Prointelect - MP” SRL.

La 26 ianuarie 2015, SC „Prointelect - MP” SRL, reprezentată de avocatul Doina Crețu a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel cu menținerea hotărârii primei instanțe.

În motivarea recursului a invocat dezacordul cu decizia recurată, considerând-o ilegală și neîntemeiată.

Consideră că instanța de apel a interpretat în mod eronat legea, ceea ce a condiționat calificarea juridică corectă raportului material litigios, corect determinând norma aplicabilă, însă din cauza înțelegerii incorecte a sensului acesteia face o concluzie greșită cu privire a drepturile și obligațiile părților.

Invocă că art. 118¹ alin. (1) Cod fiscal (în redacția de până la 09 august 2013) prevede că factura fiscală eliberată se supune înregistrării obligatorii de către furnizor în Registrul general electronic al facturilor fiscale, în forma și în modul stabilit de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, în termen de 5 zile lucrătoare de la data eliberării, iar pentru subiecții impunerii cu TVA care sunt deserviți de IFPS - în termen de 10 zile lucrătoare de la data eliberării, pe când art. 102 alin. (10) Cod fiscal (în redacția de până la 09 august 2013) prevede că subiectul impozabil este în drept să treacă în cont suma TVA achitată sau care urmează a fi achitată furnizorului pe valorile material, serviciile procurate pe teritoriul țării numai în cazul în care factura fiscală este înregistrată în Registrul general electronic al facturilor fiscale.

Consideră că aplicând aceste două prevederi legale, instanța de apel corect a calificat raportul material litigios, însă incorect a determinat norma aplicabilă.

Menționează că în cadrul ședinței de judecată, a prezentat declarația privind TVA în privința facturilor aflate în litigiu, declarație ce a fost prezentată organului fiscal în termenul prevăzut de legislație și declarație privind TVA ce a fost inițial corectă, adică cu includerea sumelor TVA în cont, în baza facturilor fiscale anterior menționate, fapt ce acordă reclamatului dreptul la trecerea în cont a sumelor TVA.

Afirmă că instanța de apel neîntemeiat a respins invocarea de către reclamant a dispozițiilor ordinului IFPS nr. 1388 din 20 august 2013, iar cazului dat îi sunt relevante perioadele fiscale și anume factura fiscală PK 0016600 din 27 noiembrie 2012 și factura fiscală FB 3386550 din 29 decembrie 2012, adică se încadrează în perioada fiscală septembrie 2012 - august 2013 în conformitate cu prevederile pct. 3 din ordinul IFPS nr. 1388 din 20 august 2013, fapt ce-i acordă apelantului dreptul la trecerea în cont a sumelor TVA în baza facturilor fiscale numite mai sus și în conformitate cu prevederile art. 102, alineatul (10) Cod fiscal.

Mai indică că IFPS prin nota informativă nr. 26-11/1-14-963/7768/65 din 23 septembrie 2013 privind unele aspecte de aplicare a prevederilor art. 102 alin. (10) Cod Fiscal, menționează că în cazul în care în urma unui control fiscal, conform actului de control au fost stabilite cazuri de încălcare fiscală, dar la ziua actuală se examinează cazul de încălcare fiscală, sau este adoptată decizia asupra cazului de încălcare fiscală dar este depusă contestație împotriva deciziei cu respectarea termenului indicat la alin. 1 art. 268 Cod fiscal, acestea urmează a fi soluționate în cadrul procedurii de contestare prin aplicarea prevederilor legii noi, deoarece conform art. 6 alin. (2) Cod civil, legea nouă este aplicabilă situațiilor juridice în curs de realizare la data intrării sale în vigoare. Astfel, în cazurile date sancțiuni nu se aplică, iar instanța de apel a ignorat dispozițiile ordinului IFPS nr. 1388 din 20 august 2013 și nota informativă nr. 26-11/1-14-963/7768/65 din 23 septembrie 2013 privind unele aspecte de aplicare a prevederilor art. 102 alin. (10) Cod Fiscal, ceea ce a dus la emiterea unei decizii ilegale.

Remarcă că instanța de apel a aplicat art. 118¹ și 102 alin. (10) Cod fiscal (în redacția de până la 09 august 2013) pe motiv că concluziile primei instanțe și cele ale recurentului contravin dispozițiilor art. 6 alin. (2) Cod civil care prevede că de la data intrării în vigoare a legii noi, efectele legii vechi încetează, cu excepția cazurilor în care legea nouă nu prevede altfel, iar legea nouă prevede unele excepții și anume art. IV din Legea nr. 172 din 12 iulie 2013, prevede că prezenta lege intră

în vigoare la data publicării, cu excepția art. 1 punctul 1, care se pune în aplicare cu începere de la 14 septembrie 2012 și anume art. 102, alin (10) s-a completat în final cu textul „în cazul în care furnizorul mărfurilor, serviciilor nu a înregistrat factura fiscală eliberată în Registrul general electronic al facturilor fiscale sau a înregistrat-o cu depășirea termenului stabilit la art. 118¹ alin. (1¹), cumpărătorul va avea dreptul la trecerea în cont a sumei TVA în condițiile stabilite de prezentul articol, cu informarea organului fiscal, în modul și în termenul stabilit de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, despre nerespectarea de către furnizor a prevederilor art. 118¹, completări care se pun în aplicare cu începere de la 14 septembrie 2012.

Consideră că instanța de apel neîntemeiat a respins argumentul recurentului referitor la faptul că declarația privind TVA este nu numai o obligație fiscală, ci și totodată și mijloc de informare a organelor fiscale, unde cumpărătorul arată în baza căror facturi fiscale și-a trecut în cont TVA.

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

Din materialele cauzei rezultă că copia deciziei recurate a fost expediată în adresa părților, inclusiv a recurentului, la 25 noiembrie 2014, fapt confirmat prin scrisoarea de însoțire anexată (f. d. 145), date despre recepționarea acesteia de către recurent la materialele dosarului lipsesc.

Astfel, se constată că recurentul s-a conformat prevederilor legale și a declarat recursul la 26 ianuarie 2014, în termen.

Examinând temeiurile recursului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul este inadmisibil din considerentele ce urmează.

În conformitate cu 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.

Alineatele (2) și (3) ale aceluiași articol prevăd exhaustiv cazurile în care se consideră că normele de drept material sau de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat, iar alin. (4) stabilește că săvârșirea altor încălcări decât cele indicate la alin. (3) constituie temei de declarare a recursului doar în cazul și în măsura în care acestea au dus sau ar fi putut duce la soluționarea greșită a pricinii sau în cazul în care instanța de recurs consideră că aprecierea probelor de către instanța judecătorească a fost arbitrară, sau în cazul în care erorile comise au dus la încălcarea drepturilor și libertăților fundamentale ale omului.

Conform prevederilor art. 433 lit. a) CPC, cererea de recurs se consideră inadmisibilă în cazul în care recursul nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4).

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de Societatea Comercială „Prointellect - MP” Societate cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Doina Crețu nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432, alin. (2), (3) și (4) CPC.

Prin urmare, argumentele recursului nu indică la încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural de către instanța de apel, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

Or, recursul exercitat conform secțiunii a II-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se doar legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia în fapt.

În acest context, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reiterează și faptul că procedura admisibilității constă în verificarea faptului dacă motivele invocate în recurs se încadrează în cele prevăzute în art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Aici, completul Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ține să menționeze că conform jurisprudenței CEDO, recursurile trebuie să fie efective, adică să fie capabile să ofere îndreptarea situației prezentate în cerere, la fel recursul trebuie să posede puterea de a îndrepta în mod direct starea de lucruri (cauza Purcell contra Irlandei, 16 aprilie 1991), pe când în recursul declarat de Societatea Comercială „Prointelect - MP” Societate cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Doina Crețu asemenea aspecte nu se regăsesc.

Distinct de cele relatate, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat Societatea Comercială „Prointelect - MP” Societate cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Doina Crețu ca inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 270, art. 433 lit. a), art. 440 CPC, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție,

dispune:

Recursul declarat de Societatea Comercială „Prointelect - MP” Societate cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Doina Crețu se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecătorul

Ala Cobăneanu

Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva

Valentina Clevadi