

prima instanță: A. Miron,
instanța de apel: L. Popova, M. Moraru, A. Panov,

dosarul nr. 3ra-612/15

Î N C H E I E R E

20 mai 2015

mun. Chișinău

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

în componența:

Președinte, judecătorul
Judecătorii

Ala Cobăneanu
Valentina Clevadî
Tamara Chișca-Doneva

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Blando Auto”,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu Răspundere Limitată „Blando Auto” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ cu modificarea parțială a acestuia,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 10 decembrie 2014, prin care a fost respins apelul declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Blando Auto” și menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 12 iunie 2014, prin care acțiunea a fost respinsă ca fiind neîntemeiată,

c o n s t a t ă:

La 20 septembrie 2013, SRL „Blando Auto” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ cu modificarea parțială a acestuia.

În motivarea acțiunii a indicat că în perioada 28 mai 2013 – 05 iunie 2013, a fost supus controlului fiscal prin metoda verificării totale, iar acest control a cuprins perioada de activitate din 01 februarie 2011 până la 31 martie 2013 și impozitul pe venit perioada anilor 2011 - 2012.

Susține că în rezultatul controlului, la 05 iunie 2013, de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a fost emis actului nr. 5-658952 din, care a fost prelungit prin actul din aceeași dată cu nr. 3-510032, prin prisma cărora i-a fost imputat un șir de abateri de la normele legale.

Menționează că nefiind de acord cu încălcările depistate, la 19 iunie 2013, a contestat rezultatele controlului, fapt confirmat prin dezacordul înregistrat la sediul pârâtului.

Indică că examinarea dezacordului, precum și a actelor de control fiscal a generat adoptarea de către pârât la data de 04 iulie 2013, a deciziei nr. 2499/1/5, prin care societatea a fost sancționată cu suma de 46 725 lei, după care, la 30 iulie 2013, întreprinderea a contestat decizia menționată.

Afirmă că luând în considerație faptul că până în prezent nu a recepționat nici un răspuns în sensul contestației înaintate și bazându-se de prevederile art. 16 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ a înaintat prezenta cerere întru soluționarea

litigiului pe cale judecătorească, solicitând anularea actelor de control fiscal menționate ca fiind neîntemeiate și emise în contradicție cu legislația în vigoare.

Invocă că o primă ilegalitate consemnată de către pârât în pct. 1.2. în decizia nr. 2499/1/5 din 04 iulie 2013 ține de diminuarea TVA aferentă bugetului pentru L/01/2013 cu 13 999 lei, deoarece, dispunând de facturile fiscale seria FU nr. 2835108 și seria FU nr. 2835109 din 24 ianuarie 2013, societatea a avut temei legal de a trece în cont TVA în sumă de 13 999 lei, or, potrivit prevederilor art. 101 alin. (1) din Codul Fiscal, subiecții impozabili sunt obligați să declare și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, suma TVA, pentru ca art. 102 alin. (6) lit. a) din același cod înscrie că subiectul impozabil are dreptul la trecere în cont a TVA achitate sau care urmează a fi achitată pe valorile materiale, serviciile procurate dacă dispune: de factura fiscală la valorile materiale, serviciile procurate care a fost achitată ori urmează a fi achitată TVA.

Astfel, consideră că pârâtul în decizia contestată eronat a concluzionat precum că întreprinderea nu a avut temei de a trece în cont TVA, întrucât facturile fiscale precizate, ca rezultat al modificării fondatorilor SRL „FV Liuvás”, care a eliberat facturile societății, ar fi fost depistate ca nefolosite conform actului de predare primire a documentelor contabile, deoarece, între SRL „FV Liuvás” și întreprindere la data de 03 ianuarie 2013, a fost încheiat contractul de antrepriză nr. 03-01/13, în baza căruia SRL „FV Liuvás” a efectuat lucrări de dezapezire a teritoriului amplasat în mun. Chișinău, str. Bucuriei 12 „A”, iar operațiunile menționate au fost reflectate în baza de date a întreprinderii prin prisma procesului-verbal de recepție a lucrărilor executate pe luna ianuarie 2013, și corespunzător în baza facturilor fiscale sus nominalizate.

Drept rezultat, conformându-se normelor legale a înregistrat facturile în evidență financiară și în registrul de procurări în luna ianuarie 2013, iar TVA aferentă acestor procurări a fost trecută în cont, fiind reflectată în declarația privind TVA și în anexele de la Declarația privind TVA pentru L/01/2013. Susține că poziția pârâtului privind netemeinicia, trecerii în cont a TVA din considerentul că facturile fiscale seria FU nr. 2835108 și seria FU nr. 2835109 din 24 ianuarie 2013 nu ar fi fost folosite, nu reprezintă altceva decât o învinuire neprobată, cu atât mai mult că pârâtul urma să anexeze actul respectiv și să-l prezinte întreprinderii în sensul art. art. 216 alin. (6) din Codul Fiscal.

La fel, indică că întemeierea actelor de control fiscal și a deciziei de sancționare a întreprinderii doar prin prisma unui act de predare primire care conține date generale despre factură, fără a dispune de facto de facturile fiscale propriu zise, nu doar că scoate în evidență netemeinicia abaterilor legale puse pe seama întreprinderii, dar confirmă examinarea superficială a dezacordului și a contestației înaintate, astfel fiind întemeiat prezentat TVA pentru perioada fiscală ianuarie 2013.

Insistă că sancționarea în cuantum de 2 447 lei, privind neachitarea în termen a TVA în sumă de 24 874 lei, reprezintă o altă ilegalitate consemnată de către pârât în pct. II al deciziei contestate, deoarece, luând în considerație faptul că și-a expus dezacordul parțial fața de diminuarea TVA aferentă bugetului, solicită micșorarea majorării de întârziere cu suma de 1 377 lei, prin urmare, solicită modificarea pct. II a deciziei nr. 2499/1/5 din 04 iulie 2013, și anume micșorarea majorării de întârziere de la 2 447 lei la 1 070 lei.

De asemenea, invocă dezacordul cu suma amenzii consemnată în pct. III poziția 2 din decizia contestată în valoarea de 7 462 lei privind diminuarea TVA, deoarece, având la bază facturile fiscale care fundamentează operațiunile economice demarate legal, a

declarat spre plată TVA în mărime de 13 999 lei, astfel, solicită micșorarea amenzii cu suma de 4 199,55 lei.

Menționează că suma amenzii în mărime de 2 000 lei aplicată pentru întocmirea neconformă a Declarației cu privire la impozitul pe venit pe perioada fiscală A/2012 și Declarația privind TVA pentru L/01/2013 este neîntemeiată, deoarece, potrivit prevederilor ordinului nr. 1164 din 25 octombrie 2012 cu privire la aprobarea formularului Declarației privind TVA și a modului de completare a Declarației privind TVA, corect a întocmit și prezentat Declarația privind TVA pentru L/01/2013, prin urmare, reieșind din faptul că modalitatea de întocmire și prezentare a Declarației privind TVA este strict reglementată de legislația în vigoare, conținutul acestora fiind verificat, concomitent cu prezentarea acestora, de către organul fiscal se desprinde netemeinicia abaterilor invocate, or în cazul în care Declarația era neconformă organul competent urma a prezenta obiecțiile sale la momentul prezentării acestora, și nici de cum după primirea ei.

Apreciază că neîntemeiat i-a fost aplicată amenda în mărime de 3 218 lei privind neachitarea impozitului pe venit în rate în anul 2012, deoarece, până în anul 2012 cota de impozitare a persoanelor juridice era de „0” procente, astfel, decade în albia ilegalității imputarea, plasată în adresa societății, a circumstanțelor incidente estimării și comparării venitului obținut în anul 2012 cu venitul obținut în anul precedent, întrucât potrivit prevederilor art. 84 alin. (3) din Codul Fiscal, întreprinderile, instituțiile și organizațiile care au subdiviziuni în afara unității administrativ-teritoriale în care se află sediul central transferă la bugetele unităților administrativ-teritoriale de la sediul subdiviziunilor partea impozitului pe venit calculată proporțional numărului mediu scriptic de salariați ai subdiviziunii pentru anul precedent ori partea impozitului pe venit calculată proporțional venitului obținut de subdiviziune conform datelor din evidenta financiară a acestora pe anul precedent.

Prin urmare, imputarea neachitării integrale și în termen a impozitului pe venit în rate pentru anul 2012, reprezintă o învinuire lipsită de temei juridic, cu atât mai mult că a declarat și a achitat impozitul pe venit.

Solicită modificarea parțială a Deciziei nr. 2499/1/5 din 04 iulie 2013, și anume modificarea pct. 1.2. prin excluderea din suma TVA invocată în mărime de 24 874 lei a sumei de 13 999 lei, modificarea pct. II prin micșorarea majorării de întârziere de la 2 447 lei până la 1 070 lei, modificarea pct. III poziție 2 prin micșorarea amenzii de la 7 462 lei până la 3 262,45 lei, modificarea pct. III poziție 4 prin micșorarea amenzii de la 2 000 lei până la 1 000 lei și excluderea pct. III poziție 6 ca neîntemeiat și contrar prevederilor normelor legale.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 12 iunie 2014, acțiunea a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 10 decembrie 2014, a fost respins apelul declarat de către SRL „Blando Auto” și menținută hotărârea primei instanțe.

În motivarea deciziei, instanța de apel a invocat prevederile art. 84 alin.(1), art. 101 alin.(1), art. 106 alin. (6) din Cod fiscal, care reglementează achitarea impozitului cu rate, restituirea TVA la investiții capitale și trecerea în cont TVA pe valorile materiale și care indică că subiectul impozabil are dreptul la trecerea în cont a T.V.A. achitate sau care urmează a fi achitate pe valorile materiale, serviciile procurate dacă dispune: a) de factura fiscală la valorile materiale, serviciile procurate pe care a fost achitată ori urmează a fi achitată T.V.A., sau b) de documentul, eliberat de

autoritățile vamale, care confirmă achitarea T.V.A. la mărfurile importate; c) de documentul care confirmă achitarea TVA pentru serviciile importate.

Cu referire la normele citate și în coraport cu materialele pricinii, instanța a reținut că SRL „FV Liuvás” a efectuat lucrările de dezapezire a teritoriului amplasat în mun. Chișinău str. Bucuriei 12 „A”, care este arendat de către SRL „Blando Auto”, iar operațiunile date au fost refecate în evidență financiară a întreprinderii SRL „Blando Auto” în baza facturilor fiscale: FU nr. 2385 108 din 24 ianuarie 2013, TVA în sumă de 7 181,83 lei și FU nr. 2835109 din 24 ianuarie 2013, TVA în sumă de 6 816,67 lei, mai mult ca atât, potrivit actului de predare-primire a documentului de strictă evidență din 20 februarie 2013, blanchetele de facturi fiscale cu seria FU nr. 2835108 din 24 ianuarie 2013, și FU nr. 28365109 au fost transmise de către noul fondator și întreprinderii Simon Adrian, astfel, rezultă că la momentul reflectării facturilor fiscale în evidență financiară a intrării serviciilor prestate de către SRL „FV Liuvás” întreprinderii SRL „Blando Auto”, de facto, nu dispune de facturile fiscale menționate, și respectiv acestea figurau ca documente contabile neutilizate, iar conform informației prezentate și a copiilor facturilor anexate pe acestea sunt aplicate date calendaristice anterioare datei predării către noul administrator, astfel, fiind pusă la îndoială corectitudinea întocmirii facturilor și admise încălcări, pentru care a fost sancționată just de către organul fiscal.

La 10 martie 2015, SRL „Blando Auto” a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și hotărârea primei instanțe cu emiterea unei noi hotărâri de admiterea cerințelor.

În motivarea recursului a invocat dezacordul cu decizia instanței de apel, considerând-o ilegală, neîntemeiată și emisă cu aplicarea eronată a normelor de drept material și procedural.

Menționează că conform contractului de antrepriză nr. 03-01/13 din 03 ianuarie 2013 încheiat între întreprindere și SRL „FV Liuvás”, ultima a efectuat lucrările de dizapezire a teritoriului amplasat în mun. Chișinău, str. Bucurie, 12 „A”, care este arendat de către societate de la SA „IPDA”, fapt confirmat prin procesul-verbal de recepție a lucrărilor executate din ianuarie 2013 și devizul local semnat de către părți.

Susține că operațiunile menționate au fost reflectate în evidența financiară a întreprinderii în baza facturilor fiscale FU nr. 2835108 din 24 ianuarie 2013, TVA în sumă de 7 181,83 lei și FU nr. 2835109 din 24 ianuarie 2013, TVA în sumă de 6 816,67 lei în sensul art. 13 alin.(2) lit. f) și art. 19 alin.(2) al Legii contabilității nr. 113 din 27 aprilie 2007, astfel, societatea nu poartă răspundere pentru acțiunile SRL „FV Liuvás” și verificarea acestora nu ține de competența sa.

Cu referire la prevederile art. 102 alin. (1) și art. 102 alin.(6) lit. a) din Codul fiscal, susține că dispunea de facturi fiscale pentru lucrările de dezapezire a teritoriului amplasat în mun. Chișinău str. Bucurie, 12 „A” efectuate de SRL „FV Liuvás”.

Invocă că trecerea în cont și/sau restituirea TVA poate avea loc și în cazurile când factura fiscală este eliberată de organul autorizat legal, iar în speță tranzacția de fapt a avut loc, cumpărătorul a achitat furnizorului costul valorilor sau serviciilor procurate, inclusiv și TVA, devenind astfel cumpărător de bună credință, însă, furnizorul fiind plătitor al TVA la momentul tranzacției, ulterior nu a declarat sumele TVA ca obligațiune fiscală sau reține achitarea sumelor TVA la buget sau își sistează activitatea fără a achita sumele TVA, încasate de la cumpărător și/sau nu micșorează sumele TVA atribuite în cont de la alte procurări de valori sau servicii.

La fel, indică că nu se admite trecerea în cont și/sau restituirea sumelor TVA în cazurile când tranzacția de livrare-procurare a valorilor materiale sau serviciilor n-a avut

loc în realitate, dar care este bazată fie pe blanchete TVA, fie pe alte documente false, sau chiar sunt utilizate blanchete TVA fiscale, eliberate de organele autorizate, însă, prin alte probe se confirmă că tranzacția între părți n-a fost executată. Susține că sarcina probației neexecutării tranzacției ca confirmare a refuzului restituirii sumelor TVA din buget urmează a fi pusă pe seama organelor fiscale, care ca parte în proces, pe baza documentelor justificative, ar demonstra ilegalitatea tranzacției.

Afirmă că organele fiscale sunt responsabile de asigurarea colectării depline și la termen a impozitelor și taxelor locale de la contribuabilii obligați a transfera impozitele și taxele în buget, astfel, achitarea în buget a taxei pe valoare adăugată, este o obligațiune fiscală a vânzătorului, care nu poate fi pusă pe seama consumatorului de valori materiale și servicii procurate, odată ce ultimul ca cumpărător de bună-credință, concomitent cu costul mărfurilor, serviciilor procurate, a achitat furnizorului și taxa pe valoarea adăugată în conformitate cu legislație în vigoare.

Consideră decizia contestată contrară legislației fiscale, deoarece, din actele dosarului rezultă incontestabil că deducerea cheltuielilor aferente activității de întreprinzător și trecerea în cont a TVA de întreprindere s-a efectuat cu respectarea privirilor enunțate, mai mult ca atât, intimatul nu a probat legătura, afilierea sau implicarea în vreun alt fel a apelantului la careva schemă frauduloasă, cu toate că responsabilitatea pentru întocmirea facturilor fiscale în litigiu revine persoanei care a întocmit și semnat factura și anume SRL „FV Liuvass” și nicidecum societatea care a recepționat serviciile de dezapezire conform condițiilor contractuale în baza documentelor justificative veridice, care confirmă executarea de fapt a tranzacției.

Insistă că nu poartă răspundere pentru faptul că antreprenorul SRL „FV Liuvass” nu și-a îndeplinit în timp obligațiile corespunzătoare, deoarece, nu este pusă în sarcina agentului economic verificarea autentificării facturilor fiscale eliberate de SRL „FV Liuva”, or, acesta nu are nici mijloacele necesare pentru a o face și nici obligația legală.

Examinând temeiurile recursului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de SRL „Blando Auto” 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) 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 către SRL „Blando Auto” nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432, alin.(2), (3) și (4) CPC, or recurentul nu a invocat nici un temei care ar indica la ilegalitatea deciziei instanței de apel.

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. 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 către SRL „Blando Auto” 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 de către SRL „Blando Auto” ca inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 270, 431 alin. (2), art. 433 lit. a), art. 440 CPC, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție,

dispune:

Recursul declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Blando Auto” se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecătorul

Ala Cobăneanu

Judecătorii

Valentina Clevadi

Tamara Chișca-Doneva