

prima instanță: A. Miron,  
instanța de apel: N. Cernat, A. Pohopol, L. Bulgac,

dosarul nr.3ra-855/15

## Î N C H E I E R E

24 iunie 2015

mun. Chișinău

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

în componența:  
Președinte, judecătorul  
Judecătorii

Ala Cobăneanu  
Valentina Clevadi  
Tamara Chișca-Doneva

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de Societatea Comercială „Apal-Prim” Societatea cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Igor Topală,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății Comerciale „Apal-Prim” Societatea cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 03 martie 2015, prin care a fost admis apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău, casată hotărârea Judecătoriei Râșcani mun. Chișinău din 17 octombrie 2014 și emisă o nouă hotărâre prin care acțiunea a fost respinsă ca fiind depusă tardiv,

### c o n s t a ț ă:

La 03 mai 2013, SC „Apal-Prim” SRL a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a indicat că la 29 ianuarie 2013, colaboratorii Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău au efectuat controlul fiscal la sediul întreprinderii, care a cuprins perioada de activitate de la 01 septembrie 2012 până la 30 noiembrie 2012.

Menționează că, controlul fiscal a fost efectuat în special asupra corectitudinii trecerii în cont a sumelor TVA aferente procurărilor înregistrate în luna septembrie anul 2012 de la SRL „Construct Confort”.

Susține că în rezultatul controlului fiscal din data de 29 ianuarie 2013, a fost emisă decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr.566/2/8 din 20 februarie 2013, prin care au fost calculate suplimentar întreprinderii taxa pe valoare adăugată ca fiind diminuată pentru perioada fiscală septembrie 2012 în sumă de 24 069 lei, majorarea de întârziere în sumă de 336 lei, cât și i-au fost aplicate amenzi în sumă totală de 10 220 lei.

Indică că nefiind de acord cu decizia menționată, și-a exercitat dreptul de a contesta în condițiile prevederilor art. 268 din Codul Fiscal.

Invocă că pârâtul conform art. 15 din Legea Contenciosului administrativ nr.793-XIV din 10 februarie 2000, era obligat în termen de 30 de zile de la data înregistrării contestației de a prezenta decizia petiționarului.

Afirmă că la data de 26 martie 2013, de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a fost emisă decizia nr. 185, pe marginea contestației depuse, prin care a fost prelungit termenul de examinare a contestației până la 30 de zile, însă, ulterior, nu a primit nici un răspuns la contestația prezentată în interiorul termenului indicat, motiv pentru care a fost nevoit să se adreseze în judecată cu prezenta cerere.

Consideră, că decizia contestată este ilegală și urmează a fi anulată, deoarece, argumentele descrise în actul de control și în decizie precum că întreprinderea a încălcat prevederile art.101 alin. (1), art. 102 alin.(1) din Codul fiscal, prin diminuarea și neachitarea TVA spre plată la buget în sumă de 24 069 lei, pentru perioada fiscală septembrie 2012, conform facturii fiscale seria BV nr. 1598230 din 26 septembrie 2012 sînt nejustificative și incorecte, deoarece, în baza contractului de colaborare tranzacția efectuată cu furnizorul menționat corespunde cu strictețe legislației civile a RM în vigoare.

Iar, potrivit art. 102 alin. (1) al Codului fiscal, legislația fiscală permite subiecților impozabili înregistrați conform art. 112, în cazul achitării TVA la buget, trecerea în cont a sumei TVA achitate sau care urmează a fi achitate furnizorilor plătitori de TVA pe valorile materiale, serviciile procurate pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător, iar în cazul dat, livrarea a avut loc de facto, deoarece conform actului de îndeplinire a lucrărilor și în baza facturii fiscale seria BV nr. 1598230 din 26 septembrie 2012, întreprinderea a efectuat plata în adresa furnizorului prin virament, prin urmare, întreprinderea în mod absolut și legitim a obținut dreptul pentru trecerea în cont a sumei TVA achitate.

Mai mult ca atât, achitarea în buget a TVA, care este o obligație fiscală a vânzătorului, 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 TVA în conformitate cu legislația în vigoare, astfel, fiindu-i incorect calculat suplimentar TVA ca diminuată în sumă de 24 069 lei.

De asemenea, invocă dezacordul cu faptul indicat în actul de control și în decizie precum că s-a încălcat prevederile art.8 pct.2 lit. c) din Codul fiscal, deoarece, operația dată este reflectată în evidenta contabilă, inclusă în registrul de procurări și în declarația privind TVA pentru luna septembrie 2012, care conține informație corectă și autentică.

Solicită anularea deciziei nr.566/2/8 din 20 februarie 2013 emisă de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău.

La 26 septembrie 2014, SRL „Apal-Prim”, reprezentat de avocatul Topală Igo, r a înaintat o cerere de concretizare a cerințelor, solicitând anularea deciziei nr.566/2/8 din 20 februarie 2013 emisă de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău pe marginea încălcărilor fiscale depistate și anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr.335 din 24 aprilie 2013, prin care a fost respinsă contestația înaintată asupra deciziei nr.566/2/8 din 20 februarie 2013.

Prin încheierea Judecătoriei Centru mun. Chișinău din 29 august 2013, a fost strămutată cauza civilă pentru soluționare conform competenței jurisdicționale în Judecătoria Râșcani mun. Chișinău.

Prin hotărârea Judecătoriei Râșcani mun. Chișinău din 17 octombrie 2014, acțiunea a fost admisă parțial, fiind anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 566/2/8 din 20 februarie 2013, asupra cazului de înregistrare a legislației comisă de SC „Apal-Prim” SRL, în rest acțiunea a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 03 martie 2015, a fost admis apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău, casată hotărârea primei instanțe și emisă o nouă hotărâre prin care acțiunea a fost respinsă ca fiind tardivă.

În motivarea deciziei, instanța de apel a invocat prevederile art. 14 alin.(1), art.15, art. 17 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, care reglementează cererea prealabilă, procedura de examinare a cererii prealabile și termenele de adresare în instanța de contencios administrativ, care indică că 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 data primirii răspunsului la cererea prealabilă sau data expirării termenului prevăzut de lege pentru soluționarea acesteia, 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, data comunicării actului administrativ, în cazul în care legea nu prevede procedura prealabilă.

Cu referire la normale citate și în coraport cu materialele pricinii, instanța a reținut că copia deciziei IFS mun. Chișinău nr. 566/2/8 din 20 februarie 2013, a fost recepționată de către SRL „Apal-Prim” la data de 20 februarie 2013, după care la data de 25 februarie 2013, ultima s-a adresat cu cerere prealabilă, iar la 03 mai 2013, a depus cererea de chemare în judecată solicitând contestarea actului administrativ, prin urmare, constatînd că cererea de chemare în judecată a fost depusă de către SRL „Apal-Prim” cu omiterea termenului de 30 de zile prevăzute de Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000.

La 30 aprilie 2015, SC „Apal-Prim” SRL, reprezentată de avocatul Igor Topală, a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

În motivarea recursului a invocat dezacordul cu decizia instanței de apel, considerînd-o ilegală, neîntemeiată și emisă cu aplicarea eronată a normelor de drept material și neaplicarea legii care trebuia aplicată.

Consideră că instanța de apel la emiterea deciziei eronat a concluzionat precum că cererea de chemare în judecată a fost depusă cu omiterea termenului de prescripție, deoarece, de fapt, intimatul nu a invocat tardivitatea în fond, deoarece, aceasta a fost respectată de către întreprindere, mai mult ca atât, ultimul nu a invocat tardivitatea nici în cererea de apel, ci doar ulterior, prin cererea de apel suplimentară și anume contrar prevederilor art. 270 din Cod civil, care indică că acțiunea privind apărarea dreptului încălcat se respinge în temeiul expirării termenului de prescripție extinctivă numai la cererea persoanei în a cărei favoare a curs prescripția, depusă pînă la încheierea dezbaterilor în fond, iar în apel sau în recurs, prescripția poate fi opusă de îndreptățit numai în cazul în care instanța se pronunță asupra fondului.

Susține că decizia contestată a fost emisă la data de 20 februarie 2013 de către Inspectoratul Fiscal de Stat, după care la data de 25 februarie 2013 a depus cererea prealabilă către Inspectoratul Fiscal de Stat asupra deciziei menționate, însă, la 26 martie 2013 când expira termenul de 30 de zile în care Inspectoratul Fiscal de Stat urma să dea un răspuns la cererea prealabilă, intimatul a emis decizia nr. 185, prin care a

prelungit termenul de examinare a contestației cu 30 de zile în baza prevederilor art. 270 alin. (1) din Codul fiscal, astfel, rezultă că în speță este prezentă o excepție de la regula generală conform căreia organul emitent examinează cererea prealabilă în termen de 30 de zile, prin urmare, întreprinderea și-a exercitat în termen dreptul legal de contestare a Deciziei nr. 566/2/8 în instanța de contencios administrativ.

Menționează că prima instanță la emiterea hotărârii corect a dispus anularea deciziei nr. 566/2/8 din 20 februarie 2013 și a stabilit faptul că întreprinderea a suportat cheltuieli legate de procurarea serviciilor SRL „Construct Confort”, care au fost confirmate prin documente primare de strictă evidență și anume facturilor fiscale, care confirmă veridicitatea efectuării tranzacției și întinderea cheltuielilor, și respectiv apreciind critic și respingând ca neîntemeiate argumentele intimatului precum că aceste tranzacții nu au avut loc, or, acestea au fost bazate doar pe presupunerile organului fiscal.

La fel, indică că prima instanță just a concluzionat precum că la încasarea la buget a sumei TVA diminuată a fost dispusă ilegal, or, reieșind din prevederile legale și anume art.102 alin. (6), (7) din Cod Fiscal, se constată respectarea condițiilor prevăzute în această normă legală pentru trecerea în cont a TVA de către intimat, acesta prezentând în ședința de judecată factura fiscală prin care se confirmă achitarea de către întreprindere serviciile prestate de SRL „Construct-Confort”, care sunt întocmite conform cerințelor legislației în vigoare și semnate în modul corespunzător.

Afirmă că de către inspectorii fiscali, care au efectuat controlul s-a invocat că executarea lucrărilor de construcție înscrise în documentele primare eliberate de SRL „Construct-Confort” nu s-au confirmat, deoarece, în perioada supusă verificării, agentul economic nu a dispus de muncitori pentru executarea lucrărilor și nu s-a stabilit executarea lucrărilor respective de către alți subantreprenori, persoane terțe, respectiv, întreprinderea nu poate beneficia de dreptul la trecerea în cont a TVA în baza facturilor fiscale, mai mult ca atât serviciile achiziționate de la SRL „Construct-Confort” potrivit facturii fiscale au fost reflectate de către SRL „Apal-Prim” în evidența contabilă și respectiv au fost incluse în declarațiile privind TVA, prin urmare, societății nu-i poate fi imputată răspunderea precum că SRL „Construct-Confort” în perioada supusă verificării nu a dispus de muncitori pentru executarea lucrărilor și nu a fost stabilit faptul executării lucrărilor de către alți subantreprenori, or, de fapt, întreprinderea nu este responsabilă pentru neîndeplinirea de către alți agenți economici a prevederilor legislației fiscale.

Insistă că decizia emisă de intimat este una lipsită de suport juridic, deoarece, nu a fost constatată și demonstrată trecerea ilegală în cont a TVA, neachitarea în termen a TVA, majorarea sumei TVA destinată trecerii în cont în perioada ulterioară și întocmirea neconformă a unor declarații privind TVA care au dus la aplicarea sancțiunilor fiscale, cât și nu au fost prezentate probe în acest sens, întru confirmarea legalității actului administrativ, cu atât mai mult că potrivit prevederilor art. 24 alin. (3) al Legii contenciosului administrativ, la examinarea acțiunii în materie de contencios administrativ în anulare sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului, iar în speță pârâtul nu a prezentat instanței probe incontestabile, pertinente și admisibile în sensul prevederilor art. 121 și 122 CPC, care ar respinge pretențiile invocate de întreprindere.

La 02 iunie 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a depus referință la recursul declarat, prin care a invocat caracterul neîntemeiat al acestuia și a solicitat respingerea lui ca fiind inadmisibil. Indică intimatul că Curtea de Apel Chișinău în

decizia din 03 martie 2015, a dat o apreciere corectă circumstanțelor de fapt ale cauzei în raport cu normele de drept aplicate, pe când argumentele recurentului sunt declarative.

Examinând temeiurile recursului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de către SC „Apal-Prim” SRL, reprezentată de avocatul Igor Topală 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 SC „Apal-Prim” SRL, reprezentată de avocatul Igor Topală 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.

De altfel, nu poate constitui temei de admitere a recursului nici susținerea recurentului precum că instanța de apel la emiterea deciziei eronat a concluzionat precum că cererea de chemare în judecată a fost depusă cu omiterea termenului de prescripție, or, de fapt, copia deciziei IFS mun. Chișinău nr. 566/2/8 din 20 februarie 2013, a fost recepționată de către SRL „Apal-Prim” la data de 20 februarie 2013, iar la data de 25 februarie 2013, recurenta s-a adresat cu cerere prealabilă, însă, la caz lipsește răspunsul intimatului dat în interiorul termenului de 30 de zile în sensul art. 17 din Legea contenciosului administrativ, astfel, rezultă ca data limită pentru înaintarea cererii de chemare în judecată a fost 26 aprilie 2013, pe când cererea de chemare în judecată a fost înaintată la data de 03 mai 2013, astfel, fiind omis termenul cu aproximativ 7 zile.

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 SC „Apal-Prim” SRL, reprezentată de avocatul Igor Topală 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 SC „Apal-Prim” SRL, reprezentată de avocatul Igor Topală 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 Comercială „Apal-Prim” Societatea cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Igor Topală, se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecătorul

Ala Cobăneanu

Judecătorii

Valentina Clevadi

Tamara Chișca-Doneva