

prima instanță: S. Bleșceaga
instanța de apel: N. Vascan, I. Cotruță, V. Negru

dosarul nr. 3ra-977/15

ÎNCHEIERE

08 iulie 2015

mun. Chișinău

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

în componența:

Președinte, judecătorul
Judecătorii

Valeriu Doagă
Tamara Chișca-Doneva
Ala Cobăneanu

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Ilvicons”

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu Răspundere Limitată „Ilvicons” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat municipiului Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 08 aprilie 2015 prin care a fost respins apelul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Ilvicons” și menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani, municipiul Chișinău din 15 decembrie 2014, prin care cererea de chemare în judecată a Societății cu Răspundere Limitată „Ilvicons” a fost respinsă ca depusă cu omiterea termenului de prescripție

constată:

La 23 februarie 2012, SRL „Ilvicons” a depus o cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

Ulterior, la 01 martie 2012 reprezentantul reclamantului SRL „Ilvicons”, avocatul Oleg Popovici a depus cerere privind corectarea și concretizarea cererii de chemare în judecată.

În motivarea acțiunii a invocat că în anul 2005 între SRL „Ilvicons” și Roman Găină a fost încheiat un contract de antrepriză potrivit căruia SRL „Ilvicons” în calitate de antreprenor a prestat servicii de antrepriză la edificarea blocului locativ din str. Florilor 34/1, mun. Chișinău.

La finisarea lucrărilor de antrepriză între beneficiar și antreprenor a apărut un litigiu cu privire la volumul și prețul serviciilor prestate, care a fost remis spre examinare în instanța de judecată.

Susține că beneficiarul nu a semnat actele de efectuare a lucrărilor de antrepriză, din care cauză până în prezent nu este stabilit volumul și prețul serviciilor de antrepriză între părți.

Indică că în lipsa semnării actelor de efectuare a lucrărilor de antrepriză, antreprenorul nu poate calcula TVA la serviciile prestate, deoarece nu are stabilită valoarea totală a serviciilor, fiind calculate sumele TVA respectiv din valoarea serviciilor prestate.

Menționează că potrivit Legii contabilității și instrucțiunilor cu privire la îndeplinirea documentelor formularelor tipizate, ca consecință serviciile de antrepriză nu pot fi transmise către beneficiar prin facturi fiscale, deoarece facturile fiscale la serviciile de antrepriză nu pot fi întocmite în baza datelor stabilite în actele de efectuare a lucrărilor de antrepriză semnate de ambele părți contractate, antreprenor și beneficiar.

Astfel, deoarece serviciile de antrepriză nu sunt stabilite de părți după volum și valoare, inclusiv nu sunt transmise-primate de la antreprenor - beneficiarului conform actelor justificative, SRL „Ilvicons” corect a indicat în contabilitate aceste servicii la contul nr. 121 ca „Active nemateriale în curs de execuție”.

Susține că IFS mun. Chișinău își motivează poziția sa prin faptul că, blocul locativ este dat în exploatare, respectiv toate serviciile de antrepriză inclusiv materiale se consideră deja stabilite după volum și preț și înstrăinate beneficiarului, adică la valoarea acestor servicii trebuia să fie calculată TVA și să fie transmise de la balanța firmei reclamantului către beneficiar prin facturi fiscale. Respectiv considerând că tranzacția a fost deja realizată și că la serviciile prestate trebuia să fie calculată TVA și ținând cont de anularea reclamantului ca plătitor de TVA în anul 2009, IFS operând cu art. 113 alin. (3) Cod fiscal cere achitarea sumelor TVA care trebuiau a fi calculate la suma serviciilor indicate la contul nr. 121.

Relatează că în lipsa semnării actelor de efectuare a lucrărilor de antrepriză și prezența litigiului în judecată pe marginea volumului și prețului la serviciile de antrepriză este imposibil de a stabili în mod unilateral cuantumul și valoarea serviciilor de antrepriză, respectiv este imposibil de calculat la aceste servicii TVA. Ca consecință în lipsa actelor de efectuare a lucrărilor de antrepriză prestate, este imposibilă întocmirea facturilor și transmiterea serviciilor de la balanța antreprenorului către beneficiar, din care cauză până în prezent aceste servicii inclusiv materiale de construcție se află la balanța firmei reclamantului la contul contabil nr. 121 „Active nemateriale în curs de execuție”.

Consideră că la emiterea deciziei IFS a omis faptul că serviciile de antrepriză indicate la contul contabil nr. 121 al reclamantului reprezintă servicii care încă nu au fost livrate sau prestate beneficiarului.

Mai indică că SRL „Ilvicons” nu a încălcat art. 113 alin. (3) Cod fiscal prin faptul necalculării sumelor, deoarece valoarea serviciilor prestate la care urma a fi calculată TVA încă nu a fost stabilită. Din motiv că lucrările de antrepriză nu au fost transmise - primite între părțile contractante, iar pe marginea cuantumului și prețului acestor servicii în judecată există un litigiu, în lipsa stabilirii costului acestor servicii, în lipsa semnării actelor de efectuare a serviciilor, în lipsa facturilor fiscale, costul acestor lucrări au fost reflectate în contabilitate la contul nr. 121 „Active nemateriale în curs de execuție” conform normelor metodologice stabilite de SNC 11 „Contabilitatea construcțiilor”.

Astfel, prin decizia contestată reclamantului i se impune obligație ilegală de a calcula TVA din valoarea „cheltuielilor directe care cuprind: costul materialelor, elementelor de construcție necesare pentru executarea lucrărilor de construcție, salariul muncitorilor, decontările pentru asigurările obligatorii, cheltuielile legate de exploatarea utilajelor de construcție”.

Or, art. 113 alin. (3) Cod fiscal nu stabilește asemenea obiect impozabil precum „cheltuielile directe”. Obiectul acestui articol îl face stocurile de mărfuri și mijloacele fixe.

Susține că în contul contabil nr. 121 au fost reflectate o parte a costului serviciilor de construcții, care au fost prestate ca servicii de antrepriză la construcția unui bloc locativ. Astfel SRL „Ilvicons” este prestator de servicii, care face obiectul impunerii la momentul livrării acestora, adică la momentul înstrăinării lor prin acte justificative. De fapt, la momentul anulării în calitate de plătitor TVA reclamantul nu a dispus de nici un stoc efectiv de mărfuri sau mijloace fixe, cu excepția a sumei de 22460 lei.

Invocă că costul parțial al lucrărilor prestate nu poate îmbrăca forma de articol, marfă de larg consum și produs cu destinație tehnico-economică, clădire, construcție sau bun imobiliar în sensul art. 93 alin. (2) din Codul fiscal. Cu atât mai mult acesta nu poate fi considerat nici un mijloc fix, deoarece nu corespunde noțiunii p. 6 din SNC 16 „Contabilitatea activelor pe termen lung”, care stabilește drept mijloace fixe activele materiale (mijloace de muncă), prețul unitar al cărora depășește plafonul stabilit de legislație, planificate pentru utilizare mai mult de un an în activitatea de producție, comercială și în alte activități, executarea lucrărilor, prestarea serviciilor, sau sunt destinate închirierii sau pentru scopuri administrative.

Totodată, face referire la pct. 21 al SCN 16 care stabilește, că obiectele se consideră incluse în componența mijloacelor fixe din momentul punerii în funcțiune a acestora în baza documentelor perfectate în modul cuvenit.

La fel consideră incorectă și ilegală afirmația IFS, precum că lucrările au fost recepționate fapt ce se probează prin existența procesului-verbal de recepție finală din 21 iunie 2006 semnat de către comisia recepție finală cu înregistrarea acestuia la OCT, deoarece documentul confirmativ de acordare a serviciilor de antrepriză nu este procesul-verbal de recepție finală a construcției, ci actul de îndeplinire a lucrărilor semnat de antreprenor și beneficiar, cu atât mai mult că reclamantul ca antreprenor nu a semnat procesul-verbal de recepție finală și nici procesul-verbal de recepție la finisarea lucrărilor, iar conform contabilității antreprenorul nu a transmis, iar beneficiarul nu a primit serviciile de antrepriză.

Mai relatează că în lipsa semnării actelor de îndeplinire a lucrărilor de construcție de către beneficiarul lucrărilor, iar în privința volumului și prețului există litigiu în judecată, nu este temei juridic de a considera că serviciile au fost prestate sau livrate.

Potrivit art. 12 alin. (13), 16, 24 alin. (1), 102 alin. (6) Cod fiscal, reclamantul dispunând de facturile fiscale de la procurarea materialelor de construcție sau servicii, fiind plătitor de TVA a avut dreptul la trecerea în cont a sumelor TVA, iar decizia contestată în partea motivată în această privință este contrară Legii.

Consideră că cele concluzionate de către IFS, precum că odată ce construcția este dată în exploatare antreprenorul nu poate avea stocuri de mărfuri și mijloace fixe la contul nr. 121, este greșită, deoarece altă înregistrare contabilă cu privire la costul serviciilor prestate inclusiv materialele, ar determina înregistrarea costului acestor lucrări sau servicii, dar nu înregistrarea unui stoc de bunuri materiale, fapt ce schimbă esența reflectată în contabilitate.

Solicită anularea deciziei IFS nr. 820/6 din 25 martie 2011 ca fiind ilegală și încasarea cheltuielilor de judecată.

Prin hotărârea Curții de Apel Chișinău din 23 mai 2012 a fost admisă acțiunea și anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 820/6 din 25 martie 2011.

Prin decizia Curții Supreme de Justiție din 23 ianuarie 2013 a fost admis recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, casată integral hotărârea Curții de Apel Chișinău din 23 mai 2012, cu restituirea pricinii spre rejudecare la Judecătoria Rîșcani, mun. Chișinău în alt complet de judecată.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 15 decembrie 2014 cererea de chemare în judecată a SRL „Ilvicons”, a fost respinsă ca fiind depusă cu omiterea termenului de prescripție.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 08 aprilie 2015 apelul declarat de SRL „Ilvicons” a fost respins, cu menținerea hotărârii Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 15 decembrie 2014, prin care cererea de chemare în judecată a SRL „Ilvicons” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la anularea actului administrativ a fost respinsă ca depusă cu omiterea termenului de prescripție.

La 20 mai 2015, reprezentantul SRL „Ilvicons”, avocatul Oleg Popovici a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei contestate și a hotărârii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii.

În motivarea recursului a invocat că concluzia primei instanțe și instanței de apel precum că SRL „Ilvicons” odată cu depunerea cererii de chemare în judecată nu a solicitat repunerea în termen, este eronată și vine în contradicție cu circumstanțele pricinii, or, în cererea de chemare în judecată din 23 februarie 2012, SRL „Ilvicons” a solicitat și a motivat repunerea în termenul de prescripție.

Menționează că în cererea de chemare în judecată a indicat că în cazul finalizării examinării pricinii pârâtul va prezenta o probă privind înmânarea recomandată a deciziei nr. 225 cu trimitere la încălcarea termenului de adresare în judecată, atunci reclamantul își menține cererea de repunere în termen.

Menționează că instanța de apel și prima instanță prin neluarea în considerație a cerinței recurentului privind repunerea în termen, i-a încălcat dreptul recurentului la un proces echitabil prevăzut de art. 6 § 1 al Convenției CEDO care indică că „Orice persoană are dreptul la judecarea în mod echitabil a ... cauzei sale, de către o instanță care va hotărî... asupra încălcării drepturilor și obligațiilor sale cu caracter civil”.

Relatează că având în vedere prevederile art. 56, 60 al CPC prima instanță și instanța de apel trebuiau să ia în considerație și să examineze cerința declarată de

SRL „Ilvicons” cu privire la repunerea în termenul de adresare în judecată, pe când instanțele în mod abuziv și ilegal au indicat că SRL „Ilvicons” a încălcat termenul de adresare în judecată și la etapa procesului nu a cerut repunerea în termen.

Mai indică că recurentul și-a exercitat dreptul la acțiune la 23 februarie 2012, adică înainte de împlinirea a 30 de zile calculate din ziua în care a cunoscut sau trebuia să cunoască despre încetarea motivelor care justifică depășirea termenului de procedură.

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.

La caz, se constată că SRL „Ilvicons” s-a conformat prevederilor legale, recursul declarat la 20 mai 2015 împotriva deciziei instanței de apel din 08 aprilie 2015 fiind în termenul legal.

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 SRL „Ilvicons” 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 SRL „Ilvicons”, 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 SRL „Ilvicons” 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 cu Răspundere Limitată „Ilvicons” se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecătorul

Valeriu Doagă

Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva

Ala Cobăneanu