

Î N C H E I E R E

16 decembrie 2015

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul
Judecătorii

Valentina Clevadî
Ion Druță, Liliana Catan

examinînd chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de societatea pe acțiuni „Moldovahidromaș” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la anularea actelor administrative,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 02 septembrie 2015, prin care s-a admis apelul declarat de societatea pe acțiuni „Moldovahidromaș”, s-a casat hotărîrea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 27 martie 2015 și emisă o nouă hotărîre de admitere a cererii de chemare în judecată,

c o n s t a t ă

La 02 februarie 2015, SA „Moldovahidromaș” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat (în continuare IFPS) cu privire la anularea actelor administrative.

În motivarea cererii de chemare în judecată reclamantul a indicat că, în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 4532 din 26 august 2014 și cererii de restituire a taxei pe valoare adăugată a întreprinderii nr.IG-18 din 22 august 2014 la întreprindere a fost efectuat un control fiscal. În urma controlului fiscal prin metoda verificării tematice privind corectitudinea restituirii TVA din buget pentru perioada septembrie 2013-iunie 2014 și determinarea spre restituire a sumei TVA aferentă livrărilor de mărfuri impozabile cu TVA la cota „zero” pentru perioada iulie 2014, IFPS a întocmit actul nr. 5-670040 din 11 septembrie 2014, potrivit căroră s-a confirmat spre restituire din buget TVA pentru perioadele fiscale septembrie 2013-iunie 2013 în sumă totală de 9 940 885 lei, sau cu 979 227 lei mai puțin decît suma

efectiv restituită din buget, s-a propus TVA spre restituire din buget pentru luna iulie 2014 în sumă de 602 119 lei, completarea neadecvată a declarațiilor privind TVA pentru lunile octombrie 2013, decembrie 2013 și mai 2014 (3 cazuri), suma TVA destinată trecerii în cont pentru perioada ulterioară (august 2014) constituie 2 341 032 lei, inclusiv 857 399 lei achitată prin contul de decontare, 1 299 772 lei aferentă procurărilor de la agenți economici creați cu intenția de a desfășura activitate ilicită și neachitată în sumă de 183 861 lei și pentru beneficierea nefondată a sumei TVA spre restituire se va calcula majorarea de întârziere.

Prin decizia IFPS nr.14/78/T/314 din 22 septembrie 2014, emisă în baza actului de control fiscal nr. 5-670040 privind restituirea taxei pe valoare adăugată, s-a confirmat spre restituire din buget TVA pentru perioadele fiscale septembrie 2013-iunie 2014 în sumă totală de 9 940 885 lei, sau cu 979 227 lei mai puțin decât suma efectiv restituită din buget în baza pct. 13 din Regulament, care urmează a fi încasată la buget, s-a acceptat spre restituire din buget TVA pentru perioada fiscală iulie 2014 în sumă de 602 119 lei. Totodată, suma TVA destinată trecerii în cont pentru perioada ulterioară (august 2014) constituie 2 341 032 lei, inclusiv 857 399 lei achitată prin contul de decontare, 1 299 772 lei aferentă procurărilor de la agenți economici creați cu intenția de a desfășura activitate ilicită și neachitată în sumă de 183 861 lei și reflectarea în fișa contului personal al contribuabilului la capitolul 115/03 TVA spre restituire în sumă de 602 119 lei. S-a indicat că, restituirea TVA se efectuează în contul stingerii datoriilor SA „Moldovahidromaș” (sau ale creditorilor săi) față de bugetul public național, iar în lipsa datoriilor – la contul bancar al SA „Moldovahidromaș”.

Menționează că, la 25 septembrie 2014 a depus cerere prealabilă împotriva deciziei IFPS nr.14/78/T/314 din 22 septembrie 2014, solicitând anularea pct. 1 din partea decisivă a deciziei, iar prin decizia IFPS nr. 353 din 19 noiembrie 2014 s-a considerat neîntemeiată contestația înaintată de contribuabil și lipsa temeiului legal de modificare sau anulare a deciziei contestate, contribuabilul fiind obligat să execute decizia contestată.

Prin decizia IFPS nr. 129 din 10 noiembrie 2014 asupra cazului de încălcare a legislației, emisă în baza actului de control fiscal nr. 5-670040, s-a decis a calcula și încasa la buget suma de 979 227 lei - TVA restituită anterior nefondat; a calcula majorarea de întârziere în sumă de 56 941 lei - pentru utilizarea sumei TVA restituite în plus din buget neargumentat la stingerea altor obligații față de BPN în sumă de 979 227 lei și s-a aplicat pentru încălcările legislației fiscale, conform prevederilor art. 260 alin. (3) Cod Fiscal ,amenda în sumă de 3 000 lei (în mărime de 1000 lei pentru fiecare caz de prezentarea dării de seamă care conține informație neautentică, dar nu mai mult de 7 000 lei), pentru prezentarea declarațiilor TVA pentru lunile octombrie 2013, decembrie 2013 și mai 2014 cu informații neautentice.

Ulterior, la 08 decembrie 2014, s-a adresat pîrîtului cu cerere prealabilă, prin care a solicitat anularea deciziei IFPS nr. 129 din 10 noiembrie 2014 asupra cazului de

încălcare a legislației, însă prin decizia nr. 385 din 31 decembrie 2014, s-a considerat neîntemeiată contestația înaintată de contribuabil în lipsa temeiului legal de modificare sau anulare a deciziei contestate, contribuabilul fiind obligat să execute decizia IFPS nr. 129 din 10 noiembrie 2014.

Consideră reclamantul că, decizia IFPS nr. 14/78/T/314 din 22 septembrie 2014 privind restituirea taxei pe valoare adăugată și decizia nr. 129 din 10 noiembrie 2014 asupra cazului de încălcare a legislației, sunt neîntemeiate și ilegale, dat fiind faptul că, dreptul contribuabilului la trecerea în cont a sumei TVA nu depinde de legăturile comerciale pe care le-ar avea furnizorii, sau de transmiterea ulterioară a sumelor respective de către furnizori, iar metoda de verificare pe care o aplică serviciile fiscale nu corespunde legislației și este greșită. Astfel, achitarea în buget a TVA sau respectarea altor condiții legale, este o obligațiune fiscală a furnizorului și nu poate fi pusă pe seama consumatorului de valori materiale, care concomitent cu costul mărfurilor, a achitat furnizorului și TVA.

În acest sens a invocat că, la efectuarea controlului fiscal la întreprindere au fost verificate sumele TVA trecute în cont de societate, aferente procurărilor efectuate în lanț de la furnizorii de mărfuri și servicii, astfel SA „Moldovahidromaș” dispune de dreptul la trecerea în cont a TVA achitata furnizorilor, din momentul primirii a facturilor fiscale, conform art. 102 alin. (6) Cod Fiscal și de dreptul la restituirea TVA achitată din momentul prezentării confirmării achitării TVA către furnizor, iar răspunderea pentru întocmirea corectă a documentelor contabile, inclusiv și a facturilor fiscale o poartă agentul economic care a eliberat facturile fiscale.

Suplimentar consideră societatea că, și-a executat obligația contractuală achitând serviciile prestate de agenții economici vizați în actul de control fiscal, inclusiv TVA și nu este responsabil de neexecutarea obligațiilor fiscale de către furnizori sau încălcarea legislației fiscal de către aceștia, din motiv că legislația fiscală nu condiționează apariția dreptului la restituirea TVA de faptul dacă vre-un agent economic cu care a avut relații economice contribuabilul, își respectă sau nu obligațiile sale față de bugetul de stat. Prin urmare, conform art. art. 94 lit. a) și 112 ale Codului Fiscal și a actului de control fiscal, s-a confirmat că furnizorii sunt subiecți impozabili ca persoane juridice ce practică activitate de antreprenoriat, înregistrate în modul stabilit de organul fiscal, iar în prezent nu există nici un act normativ, prin care se va impune în mod direct sau indirect ca SA „Moldovahidromaș” să controleze activitatea economică sau relațiile economice a furnizorilor săi.

Cere, societatea, anularea pct. 1 al deciziei IFPS nr.14/78/T/314 din 22 septembrie 2014 privind restituirea taxei pe valoare adăugată, în partea nerestituirii din buget a TVA, pentru perioadele septembrie 2013 - iunie 2014 în sumă de 979 227 lei și deciziei IFPS nr. 129 din 10 noiembrie 2014 asupra cazului de încălcare a legislației.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 02 septembrie 2015 s-a respins cererea de chemare în judecată depusă de SA „Moldovahidromaș”.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 02 septembrie 2015 s-a admis apelul declarat de SA „Moldovahidromaș”, s-a casat hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 27 martie 2015 și emisă o nouă hotărâre de admitere a cererii de chemare în judecată depusă de SA „Moldovahidromaș”. S-a anulat pct. 1 din partea decisivă a deciziei IFPS nr.14/78/T/314 din 22 septembrie 2014 privind restituirea taxei pe valoare adăugată și decizia IFPS nr. 129 din 10 noiembrie 2014 asupra cazului de încălcare a legislației, în privința contribuabilului SA „Moldovahidromaș”.

La 22 octombrie 2015, în termenul prevăzut de lege, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, cerînd admiterea recursului, casarea deciziei Curții de Apel Chișinău din 02 septembrie 2015 și menținută hotărârea primei instanțe.

Recurentul în motivarea recursului a indicat că instanța de apel la emiterea deciziei a aplicat eronat normele de drept material și procedural, în special prevederile Codului fiscal, iar motivele concluziilor privind admiterea unor probe și respingerea altor probe nu au fost expuse în decizie.

În acest sens susține că, în cadrul controlului fiscal efectuat prin metoda verificării tematice privind corectitudinea restituirii TVA din buget pentru perioada septembrie 2013-iunie 2014 la SA „Moldovahidromaș” au fost verificate sumele TVA trecute în cont de contribuabil, aferente procurărilor efectuate în lanț de la furnizorii de mărfuri și servicii, și s-a stabilit că pe parcursul perioadei septembrie 2013 – iulie 2014, SA „Moldovahidromaș” a trecut în cont suma totală a TVA în mărime de 193 482 lei aferentă procurărilor de la SRL „Climcom-Agrogrup”, neavînd posibilitatea de verificare a veridicității tranzacțiilor respective și respectiv în baza Hotărîrii Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, sumele TVA în mărime de 193 482 lei trecute în cont de intimat, nu au participat la determinarea TVA spre restituire la buget.

Totodată, conform art. 102 alin. (8) Cod Fiscal și cap IV pct. 32 al Regulamentului privind restituirea sumelor TVA nr. 93 din 01 februarie 2013, la data efectuării controlului, în vederea verificării și confirmării sumelor TVA spre restituire din buget, aferente livrărilor la export de mărfuri impozitate cu TVA cota „zero” pentru perioadele fiscale septembrie 2013-iulie 2014 intimatul a prezentat actele necesare și în rezultatul controlului, valoarea livrărilor impozitate cu TVA la cota „zero” în baza art. 104 lit. a) Cod fiscal, documentată conform cerințelor art. 102 alin. (8) Cod fiscal și pct. 32 al Regulamentului, constituie suma de 18 052 471 lei , iar TVA de la livrări de mărfuri și servicii, constituie 2 176 370 lei, astfel contrar art. 101 alin. (5) Cod Fiscal și pct. 35 al Regulamentului privind restituirea taxei pe valoare adăugată, agentul economic a beneficiat neîntemeiat de restituirea din buget TVA în

sumă de 979 227 lei aferentă procurărilor de la agenții economici cu intenția de a desfășura activitatea ilicită.

Nu s-a luat în considerare de către instanța de apel că organul fiscal, efectuând controlul prin metoda verificării prin contrapunere la SRL „Climcom-Agrogrup”, SRL „Promnorodex”, SRL „Dafsan –Grup”, SRL „Dafsan” și SRL „Sapita-Lux” a constatat că, SRL „Sapita-Lux” a fost anulată ca plătitor TVA la 16 ianuarie 2014, efectuând livrări cu suma TVA aferentă acestora în mărime de 193 212 lei, precum și SRL „Climcom-Agrogrup” la 16 aprilie 2014.

SA „Moldovahidromaș” a prezentat referință pe marginea recursului declarat, prin care a solicitat respingerea recursului și menținerea deciziei instanței de apel.

Examinând temeiurile recursului în raport cu materialele pricinii civile și obiecțiile expuse în referința intimatului SA „Moldovahidromaș”, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia că recursul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat urmează a fi declarat inadmisibil, din următoarele considerente.

În conformitate cu prevederile art. 432 alin. (1) CPC, părțile și alți participanți la proces sînt 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.

În conformitate cu art. 432 alin. (2) CPC, se consideră că normele de drept material au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care instanța judecătorească: nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată; a aplicat o lege care nu trebuia să fie aplicată; a interpretat în mod eronat legea; a aplicat în mod eronat analogia legii sau analogia dreptului.

În conformitate cu art. 432 alin. (3) CPC, se consideră că normele de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care: pricina a fost judecată de un judecător care nu avea dreptul să participe la judecarea ei; pricina a fost judecată în absența unui participant la proces căruia nu i s-a comunicat locul, data și ora ședinței de judecată; în judecarea pricinii au fost încălcate regulile privind limba de desfășurare a procesului; instanța a soluționat problema drepturilor unor persoane care nu au fost implicate în proces; în dosar lipsește procesul-verbal al ședinței de judecată; hotărîrea a fost pronunțată cu încălcarea competenței jurisdicționale.

Alin. (4) al articolului menționat prevede că, săvîrșirea altor încălcări decît 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.

În conformitate cu 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 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat este declarativ și nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3), (4) CPC, care să justifice afirmația de ilegalitate a deciziei instanței de apel.

Călăuzindu-se de prevederile art. 440 CPC, Colegiul a constatat existența unuia din temeiurile prevăzute la art. 433 CPC și anume lit. a), care expres prevede că 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).

Instanța de recurs reține că argumentele invocate de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat în cererea de recurs poartă un caracter declarativ, nefiind posibilă determinarea aspectului de legalitate al deciziei instanței de apel ce urmează a fi supus controlului judiciar. 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 sens, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a relevat în jurisprudența sa constantă că „ ... art. 6 paragraful 1 al Convenției Europene pentru Apărarea Drepturilor Omului și a Libertăților Fundamentale nu impune motivarea în detaliu a unei decizii prin care o instanță de recurs, întemeindu-se pe dispoziții legale specifice, respinge recursul declarat împotriva sentinței pronunțate de o instanță inferioară, ca fiind lipsit de șanse de succes” (cauza Rebait și alții contra Franței, Comisia Europeană a Drepturilor Omului, 25 februarie 1995, nr.26561/1995).

Astfel, reieșind din considerentele menționate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat ca inadmisibil.

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

d i s p u n e :

Recursul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele completului,
judecător

Valentina Clevadi

Judecătorii

Ion Druță

Liliana Catan