

prima instanță: O.Melniciuc
(Judecătoria Rîșcani, mun. Chișinău)
instanța de apel: N.Budăi, V.Efros, I.Muruianu
(Curtea de Apel Chișinău)

dosarul nr. 3ra-1030/16

ÎNCHEIERE

20 iulie 2016

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul: Valeriu Doagă

Judecătorii: Sveatoslav Moldovan, Iurie Bejenaru

examinînd chestiunea admisibilității recursului declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Vilaria”,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Vilaria” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun.Chișinău privind anularea actelor administrative,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 25 februarie 2016, prin care a fost respins apelul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Vilaria”, fiind menținută hotărîrea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 16 septembrie 2015,

c o n s t a t ă:

La data de 03.12.2012 SRL “Vilaria” a depus o cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău privind anularea deciziilor nr.2651/7 din 20.09.2012 și nr.312 din 22.11.2012.

În motivarea acțiunii a indicat că, la data de 04.07.2012 de către Direcția Generală Control Fiscal din cadrul IFS pe mun. Chișinău au fost inițiate controale optice pe adresa unde sunt amplasate obiectele aflate în curs de execuție ale antreprenorului SRL “Vilaria” și anume pe str. A. Russo 20, str. Voluntarilor 15 mun.Chișinău și com.Truseni.

Menționează că, la obiectele nominalizate SRL “Vilaria” îndeplinea și îndeplinește la momentul actual lucrări de montare a cazangeriei și traseului de țevi, montarea sistemii interioare de canalizare, apeductului, de încălzire, lucrări de reparație în oficii, conform contractelor de antrepriză, fapt văzut descris și în procesul-verbal nr. 5-651910 din 02.08.2012.

Explică că, IFS pe mun. Chișinău invocă faptul că materialele de construcție deja care au fost utilizate, montate și care se aflau la evidență în contabilitatea reclamantei la contul 211 sunt ca lipsuri și anume: la obiectul Vila Mare com.Truseni din materialele procurate și care se aflau în curs de execuție pentru obiectul dat în sumă de 6692945,89 lei, lipsuri - 6417332,22 lei; la obiectul Estodor-Com, str.A. Russo 20, mun.Chișinău lipsuri- 936047,77 lei; la obiectul SRL „Repost-Com” str. Voluntarilor 15, mun. Chișinău din suma materialelor procurate de 16116,78 lei, lipsuri -13345,08 lei.

Argumentează că, în urma celor expuse în actul de control nr.5-651910 din 02.08.2012, IFS pe mun. Chișinău a emis decizia nr.2651/7 din 20.09.2012, invocînd faptul nerespectării prevederilor art.102 alin.4 Cod fiscal, prin urmare și

art.101 alin.(1); art. 115 alin.(2) prin care a încasa la buget T.V.A în mărime de 1321822 lei, aferentă lipsurilor de materiale constatate prin inventariere; a calcula majorarea de întârziere în suma de 10 835 lei; amendă în mărime de 396547 lei, ceea ce prezintă 30 % din suma TVA aferentă lipsurilor de materiale aplicată conform prevederilor art.261 alin.(4) Cod Fiscal.

Susține că SRL "Vilaria" nu se încadrează în prevederile acestor articole, art. 102 alin.(4) Cod Fiscal, care prevede că suma TVA, achitată sau care urmează a fi achitată, pe valorile materiale, serviciile procurate care nu sunt folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător, precum și pe valorile materiale procurate care în procesul activității de întreprinzător au fost sustrate sau au constituit pierderi supranormativ conform legislației, nu se trec în cont și se raportează la rezultatele activității, în cazul dat, materialele de construcție au fost folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător, SRL "Vilaria" desfășoară activitate de întreprinzător în domeniul construcții de clădiri, instalații și rețele tehnico-edilitare, reconstrucții, consolidări pentru ce dispune de licența seria A MMII nr.030617 din 20.11.2007, nu au fost sustrate și nu au constituit pierderi.

Relevă că, art.101 Cod fiscal prevede că subiecții impozabili stipulați la art.94 lit. a) sînt obligați să declare, conform art. 115 Cod fiscal și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 114 Cod fiscal, suma TVA, care se determină ca diferență dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către consumatori pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele TVA, achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale serviciilor, inclusiv T.V.A. la valorile materiale importate folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținîndu-se cont de dreptul de trecere în cont conform art.102, care de asemenea nu este încălcat de SRL "Vilaria".

Invocă că, potrivit prevederilor art. 108 Cod Fiscal, data obligației fiscale privind TVA este data livrării, iar data livrării se consideră data prestării serviciilor, dacă factura fiscală este eliberată sau plata este primită pîna la momentul efectuării livrării, data livrării se consideră data eliberării facturii fiscale sau data primirii plății, în dependență ce are loc mai înainte.

Afirmă că, ținînd cont de specificul activității în domeniul construcțiilor și Standartelor Naționale a contabilității livrarea serviciilor, se consideră îndeplinirea lucrărilor prin întocmirea procesului-verbal de primire-predare a lucrărilor cu întocmirea facturii fiscale cu data indicată în procesul-verbal, lucrările se aflau în curs de execuție.

Specifică că, la SRL "Vilaria" este instituit post fiscal din anul 2011 și prelungit din 2 în 2 luni pîna la 31.12.2012, monitorizarea căruia este pusă în sarcina Direcției Generale Control Fiscal, iar din momentul instituirii postului fiscal, de către funcționarul fiscal a fost monitorizată activitatea întreprinderii privind încheierea contractelor, tranzacțiilor prestarea/procurarea serviciilor, livrarea/procurarea bunurilor materiale, precum și verificarea faptică a lucrărilor care se desfășurau la obiectele SRL "Vilaria" în baza contractelor și a informației privind procurarea materialelor de construcție și utilizarea lor.

Indică că, în baza obligațiunilor stabilite de art.8 alin. (2) lit. d), f) Cod Fiscal, pe durata de funcționare a postului fiscal, a fost prezentată toată informația necesară privind procesele-verbale de îndeplinire a serviciilor/lucrărilor finisate în totalmente, contractele de muncă, lista angajaților, verificare, achitări la bugetul de

stat, prin aceste acțiuni, SRL "Vilaria" fiind monitorizată de către Inspectoratul Fiscal nu putea comite ilegalități în activitatea sa, iar conform prevederilor art. 146 Cod Fiscal, postul fiscal se creează de organul fiscal în scopul prevenirii și depistării cazurilor de încălcare fiscală.

Solicită SRL "Vilaria" de a anula deciziile nr.2651/7 din 20.09.2012 și nr.312 din 22.11.2012, emise de IFS pe mun. Chișinău.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 16.09.2015 s-a respins acțiunea ca neîntemeiată.

La data de 15.10.2015, SRL "Vilaria" prin administratorul său, Morari Igor a declarat apel împotriva hotărârii instanței de fond, iar la 16.12.2015 a depus apel motivat, solicitând admiterea apelului, casarea integrală a hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 25 februarie 2016 a fost respins apelul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Vilaria”, fiind menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 16 septembrie 2015.

La adoptarea soluției instanța de apel a invocat că, în temeiul art. 102 alin.(4) Cod fiscal, suma T.V.A., achitată sau care urmează achitată, pe valorile materiale, serviciile procurate care nu sînt folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător, pe valorile materiale procurate care în activității de întreprinzător au fost sustrate sau au constituit pierderi supranormativ conform legislației, precum și pe valoarea care nu a fost supusă uzurii a mijloacelor fixe casate, nu se trece în cont și se raportează la cheltuielile perioadei.

Conform art.228 alin.(2) Cod Fiscal, pentru neplata impozitului, taxei în termenul și în bugetul stabilit conform legislației fiscale se plătește o majorare de întârziere, determinată în conformitate cu alin.(3) pentru fiecare zi de întârziere a plății lor, pentru perioada care începe după scadența impozitului, taxei și care se încheie în ziua plății lor efective inclusiv.

Potrivit art.261 alin.(4) Codul fiscal, diminuarea impozitelor, taxelor prin prezența către organul fiscal a unei dări de seamă fiscale cu informații sau date neveridice se sancționează cu amendă egală cu 30% din suma diminuării.

Instanța de apel a invocat că, din materialele, cauzei se deduce cert că, la SRL "Vilaria" a fost efectuat un control fiscal la fața locului, prin metoda verificării tematiche privind respectarea legislației fiscale, control inițiat în baza deciziei privind inițierea controlului nr.9718 din 02.08.2012, fiind întocmit actul de control fiscal nr.5-659550 din 16.09.2013 (f.d. 8).

Instanța de apel a remarcat că, potrivit rezultatelor controlului fiscal efectuat, reflectate în actul de control fiscal nr.5-651910 din 02.08.2012, s-au stabilit abateri de la legislația fiscală, și, inclusiv, s-a obligat SRL "Vilaria" să reflecte în evidența contabilă rezultatele inventarierii, precum și în declarația privind TVA pentru L/07/2012 suma TVA în mărime de 1 418 222 lei, aferentă lipsurilor stabilite în cadrul controalelor faprice (f.d 9-11).

În baza deciziei IFS pe mun. Chișinău nr.2651/7 din 20.09.2012 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de SRL "Vilaria", organul fiscal a dispus a încasa la buget, taxa pe valoare adăugată în mărime de 1321822 lei, aferentă lipsurilor de materiale prin inventariere; a calcula majorare de întârziere în sumă de 10835 lei pentru neplata în termen a taxei pe valoare adăugată; a aplica pentru încălcările legislației fiscale amendă în mărime de 396547 lei, ceea ce reprezintă 30% din suma taxei pe valoare adăugată, aferentă lipsurilor de materiale (f.d. 12).

Instanța de apel a invocat că, temeinic și justificat, în rezultatul controalelor faprice, a apreciat valoarea totală a materialelor de construcție stabilite ca și lipsuri

ce constituie suma de 7091111,40 lei, ca urmare, în baza normelor legale citate supra, contribuabilul SRL "Vilaria" fiind obligat să reflecte în evidența contabilă rezultatele inventarierii în declarația privind TVA pentru L/07/2012 în mărime de 1418222 lei, aferentă lipsurilor stabilite în cadrul controalelor faptice.

Astfel, instanța de apel a constatat că alegațiile apelantei referitor la anularea deciziei IFS pe mun.Chișinău nr.2651/7 din 20.09.2012 privind încasarea TVA în mărime de 1 321 822 lei, sunt neîntemeiate, or, în prima instanță s-a stabilit că, contribuabilul urma să reflecte în evidența contabilă rezultatele inventarierii efectuate și să recalculeze în declarația privind TVA pentru L/07/2012 suma TVA aferentă trecerii în cont în mărime de 1 321 822 lei.

Mai mult ca atât, instanța de apel a reiterat că instanța de fond just a concluzionat de a respinge afirmațiile privind recunoașterea ilegalității deciziei IFS mun. Chișinău nr.312 din 22.11.2012, prin care s-a respins ca neîntemeiată contestația și a fost menținută fără modificări decizia nr.2651/7 din 20.09.2012, or, potrivit prevederilor art, 2, 3 din Legea contenciosului administrativ și pct.17 al hotărârii Plenului Curții Supreme de Justiție cu privire la practica aplicării de către instanțele de contencios administrativ a unor prevederi ale Legii contenciosului administrativ, persoana nu poate contesta în judecată acțiunile organului ierarhic superior care nu a satisfăcut cererea lui prealabilă de anulare sau modificare a actului administrativ, emis de autoritatea publică ierarhic inferioară, în acest caz, obiect al acțiunii î-1 constituie actul de autoritatea publică ierarhic inferioară.

În conformitate cu art. 434 CPC, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale. Termenul de 2 luni este termen de decădere și nu poate fi restabilit.

Completul denotă că Curtea de Apel Chișinău a expediat în adresa părților copia deciziei integrale la 15 martie 2016 (f.d.167), însă la materialele dosarului nu se regăsește dovada recepționării acesteia, din care considerente recursul declarat la data de 23 mai 2015 se consideră a fi depus în termen.

La 23 mai 2016 SRL „Vilaria” a depus recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi hotărâri de admitere integrală a acțiunii.

În motivarea recursului se invocă că atât instanța de apel cât și prima instanță nu au constatat și elucidat toate circumstanțele pentru examinarea obiectivă a cauzei, fiind aplicate eronat normele de drept material.

Se mai invocă în recurs că valorile materiale care lipsesc, au fost utilizate de către SRL "Vilaria" în construcția obiectului SRL „Estodor Com” și nu au fost sustrate, respectiv art. 102 (4) Cod Fiscal nu este aplicabil în speța dată.

O altă normă la care a făcut referință instanța de apel, dar și instanța de fond este art. 17 a Legii contabilității, potrivit căruia deținerea de către entitate a activelor cu orice titlu, înregistrarea surselor de proveniență a acestora și a faptelor economice fără documentarea și reflectarea acestora în contabilitate se interzic, nu prezintă relevanță în speța dată.

Indică recurentul că este cert faptul că legiuitorul interzice săvârșirea de acțiuni - deținerea și înregistrarea activelor, surselor de proveniență și faptelor economice, pe când la caz organul fiscal a sancționat SRL „Vilaria” pentru o inacțiune - și anume nereflectarea în contabilitate a materialelor care au fost utilizate în procesul de construcții.

Relatează recurentul că, în speța postul fiscal instituit la SRL "Vilaria" nu a

constatat asemenea fapte precum ieșirea de mărfuri/servicii vizavi de care nu ar fi fost informat, ceea ce atestă suplimentar că materialele de construcții nu au fost sustrase, or, în cazul sustragerii acestora de către SRL „Vilaria” postul fiscal ar fi aplicat imediat amenda pentru toată suma bunurilor „sustrase”.

Examinînd temeiurile recursului în raport cu materialele pricinii civile, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat este inadmisibil.

În conformitate cu art.432 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.

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) CPC.

Completul Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de către SRL “Vilaria”, nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432, alin.(2), (3) și (4) CPC.

Astfel, analizînd actele cauzei Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ constată că, argumentele recurente se limitează la situația de apreciere de către instanțele ierarhic inferioare a circumstanțelor de fapt a cauzei, iar argumentele invocate în recursul declarat de către SRL “Vilaria”, în esența lor, sînt similare argumentelor invocate atît în prima instanță cît și în instanța de apel și sînt expuse asupra circumstanțelor de fapt și nu de drept.

Totodată, 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, fără a se examina temeinicia lor.

Pe cînd, alte argumente invocate în recurs nu au relevanță, deoarece nu denotă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei recurate și urmează a fi respinse, or recursul exercitat conform secțiunii a II-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificîndu-se numai legalitatea deciziei dar nu și temeinicia în fapt.

Aici, completul Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reiterează 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), însă motivele recursului invocat în speță sunt similare celor invocate în cadrul judecării pricinii, asupra căror instanța de apel s-a pronunțat în mod corespunzător.

În astfel de circumstanțe, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de către SRL “Vilaria” 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

d i s p u n e :

Recursul declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Vilaria”, se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă din momentul emiterii.

Președinte, judecătorul

Valeriu Doagă

Judecătorii

Sveatoslav Moldovan

Iurie Bejenaru