

DECIZIE

20 iulie 2016

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele ședinței, judecătorul: Valeriu Doagă
Judecătorii : Ala Cobăneanu, Galina Stratulat
Oleg Sternioală, Iurie Bejenaru

examinând recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu răspundere limitată „Rinex-Comerț” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 17 februarie 2016, prin care a fost respins apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău și menținută hotărîrea Judecătorei Rîșcani, mun. Chișinău din 09 noiembrie 2015, prin care acțiunea a fost admisă,

c o n s t a t ă:

La 16 iulie 2015, SRL „Rinex-Comerț” s-a adresat cu cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat că, la 09 aprilie 2015 Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a emis decizia prin care a fost încasat la buget suma de 22860 lei TVA, 638 lei majorarea de întârziere, 6858 lei amendă pentru diminuarea TVA, 5000 lei amendă pentru prezentarea declarației privind TVA care conține informații neautentice. Decizia a fost înmînată la 14 aprilie 2015.

Consideră decizia neîntemeiată, deoarece contrar art. 102 alin. (1) Codul fiscal s-a stabilit că, entitatea în luna octombrie 2014 a reflectat la trecerea în cont TVA în sumă de 22431 lei aferentă procurării de marfă de la SRL „Trimedial”.

Indică faptul că SRL „Trimedial, la data livrării, 23 octombrie 2014 și 24 octombrie 2014 a fost subiect al impunerii cu TVA, fiind anulată la 21 octombrie 2014.

Decizia privind anularea SRL „Trimedial” ca subiect a impunerii cu TVA a fost emisă la 09 noiembrie 2014.

Astfel, consideră că SRL „Rinex-Comerț” a efectuat totul în conformitate cu prevederile art. 102 Codul fiscal și nu a încălcat în cazul dat legislația Republicii Moldova.

Mai mult, întreprinderea SRL „Rinex-Comerț” nu poate fi impusă achitării amenzii, deoarece amenda este sancțiunea pentru încălcarea legislației în vigoare, iar SRL „Rinex-Comerț” nu i se poate impune încălcarea sîvîrșită de altă întreprindere SRL „Trimedial”.

Prin cererea prealabilă din 14 mai 2015 a solicitat anularea deciziei din 09 aprilie 2015, iar la 17 iunie 2015 a primit răspuns și anume decizia emisă la 11 iunie 2015 prin care contestația a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

Prin urmare, solicită SRL „Rinex-Comerț” anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 601/p/2 din 09 aprilie 2015.

Prin hotărîrea Judecătorei Rîșcani, mun. Chișinău din 09 noiembrie 2015 acțiunea a fost admisă. A fost anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 601/p/2 din 09 aprilie 2015 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale.

La 20 noiembrie 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a depus apel împotriva hotărîrii primei instanțe, cerînd admiterea apelului, casarea hotărîrii primei instanțe și emiterea unei noi hotărîri de respingere integrală a acțiunii.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 17 februarie 2016 a fost respins apelul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău și menținută hotărîrea primei instanțe.

La 18 aprilie 2016, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat pe mun. Chișinău a declarat recurs, împotriva deciziei instanței de apel, cerînd admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și hotărîrii primei instanțe și emiterea unei noi hotărîri de respingere integrală a acțiunii.

Recurentul, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău în motivarea recursului a indicat că, instanța de apel la emiterea deciziei a aplicat eronat normele de drept material și procedural.

Menționează că nu sunt de acord cu argumentele instanței precum că livrările către intimat au fost efectuate în octombrie 2014 și ținînd cont de prevederile art. 114 Codul fiscal careva încălcări reclamantul nu a admis, deoarece SRL „Trimedial” a fost anulată ca subiect al impunerii cu TVA la 21 octombrie 2014.

Menționează că în cazul dat SRL „Trimedial” la data livrării 24 octombrie 2014, nu a fost plătitor al TVA, fiind anulată ca subiect la 21 octombrie 2014, iar conform art. 113 alin. (4) Codul fiscal, data anulării înregistrării ca contribuabil al TVA se consideră data întocmirii actului de control 21 octombrie 2014, în a cărui bază este emisă decizia organului fiscal privind anularea înregistrării.

Astfel, argumentul instanței precum că SRL „Trimedial” a fost anulată ca contribuabil TVA din data deciziei 09 noiembrie 2014, îl consideră ca fiind ilegal și neîntemeiat.

Faptul dat a condiționat diminuarea de către SRL „Rinex-Comerț” a sumei TVA aferentă bugetului cu 22860 lei, iar conform art. 261 alin. (4) Codul fiscal, diminuarea impozitelor, taxelor prin neprezentarea către organul fiscal a unei dări de seamă fiscale cu informații sau date neveridice se sancționează cu amendă egală cu 30% din suma diminuării.

În conformitate cu art.434 alin.(1) Codul de procedură civilă, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei redactate.

Din actele pricinii rezultă că Curtea de Apel Chișinău a expediat părților copia deciziei motivate la 17 februarie 2016, însă la actele pricinii nu sunt date care ar confirma data recepționării de către recurent a deciziei motivate, și prin urmare instanța de recurs consideră recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal pe mun. Chișinău ca fiind depus în termenul prevăzut de lege.

În conformitate cu art.440 alin.(2) Codul de procedură civilă, completul din 3 judecători prin încheierea din 29 iunie 2016 a considerat recursul admisibil și a dispus examinarea fondului de un complet din 5 judecători.

În conformitate cu art. 444 Codul de procedură civilă, recursul se examinează fără înștiințarea participanților la proces.

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră recursul întemeiat și care urmează a fi admis, casată decizia instanței de apel și hotărîrea primei instanțe cu emiterea unei noi hotărîri de respingere integrală a acțiunii din următoarele considerente.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b) Codul de procedură civilă, instanța, după ce judecă recursul, este în drept să admită recursul și să caseze integral sau parțial decizia instanței de apel și hotărîrea primei instanțe, pronunțînd o nouă hotărîre.

După cum denotă actele cauzei în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 18790 din 09 martie 2015 de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a fost efectuat un control fiscal prin metoda de verificare tematică la SRL „Rinex-Comerț” pentru perioada de activitate 01 februarie 2014 – 31 ianuarie 2015, în rezultatul căruia, prin Actul de control nr. 3-550808 din 12 martie 2015, s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 97 alin. (1), art. 101 alin. (1), art. 115 alin. (1), precum și art.102 alin. (1) Codul fiscal, art. 8 alin. (2) lit. c) și art. 187 alin.(5) din Codul fiscal, ordinul IFPS nr. 1164 din 25 octombrie 2012 „Cu privire la aprobarea formularului declarației privind TVA și a modului de completare a declarației privind TVA (f.d. 7-8).

Drept urmare, Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a emis decizia nr. 602/p/2 din 09 aprilie 2015, prin care a dispus calcularea și încasarea de la SRL „Rinex-Comerț”, suma de 22860 lei taxa pe valoare adăugată diminuată, majorări de întârziere în sumă totală de 683 lei și aplicarea amenzilor ultimei în sumă totală de 6858 lei (f.d.5-6).

Fiind investită cu judecarea acțiunii în cauză și având ca obiect al litigiului anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 602/p/2 din 09 aprilie 2013, prima instanță a ajuns la concluzia temeiniciei acțiunii și ilegalității actului administrativ contestat, drept temei reținând că SRL „Rinex-Comerț” în conformitate cu art. 117 și 114 Cod fiscal, și a concluzionat că reieșind din decizia asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comise și actul de control sus-enunțat SRL „Trimedial” a fost anulat ca subiect al impunerii cu TVA la 21 octombrie 2014, iar decizia privind anularea în calitate de contribuabil TVA fiind emisă la 09 noiembrie 2014, încălcările descrise de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău sunt întemeiate pe procurările de mărfuri efectuate de SRL „Rinex-Comerț” de la SRL „Trimedial” SRL în luna octombrie 2014. Iar ultima

perioadă fiscală privind TVA a SRL „Trimedial” se termină în ultima zi a lunii când a intrat în vigoare actul cu privire la anularea înregistrării, adică la 30 noiembrie 2014. Livrările către reclamant au fost efectuate în octombrie 2014, respectiv conform art. 114 Codul fiscal careva încălcări reclamantul nu a admis.

Soluție, în sensul enunțat, a fost menținută și de instanța de apel.

Verificând legalitatea și temeinicia hotărârii primei instanțe și deciziei instanței de apel, în raport cu criticele formulate în recurs, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că concluzia primei instanțe și instanței de apel este greșită, rezultată din aprecierea incorectă a materialului probator propus de părți în raport cu prevederile legale aplicabile raportului juridic litigios.

În favoarea concluziei enunțate instanța de recurs reține că materialele cauzei atestă cu certitudine că SRL „Rinex-Comerț” a reflectat în luna iunie 2014 în registrul de livrări volumul lucrărilor efectuate în baza facturilor fiscale seria DV nr. 3439807 din 10 iunie 2014, în sumă de 21832,50 lei, inclusiv TVA – 3638,75 lei aferent livrărilor către SRL „Metrou Cash and Carry Moldova”, pe când conform facturilor fiscale suma livrărilor constituie 24108,30 lei, inclusiv TVA – 4068,05 lei, fapt care a dus la micșorarea sumei TVA aferentă livrărilor pentru luna iunie 2014 cu 429 lei.

S-a mai stabilit că SRL „Rinex-Comerț” în luna octombrie 2014 a reflectat la trecerea în cont TVA în sumă de 22431 lei aferentă procurării de mărfuri de la SRL „Trimedial” conform facturilor fiscale seria FV 7343922 din 23 octombrie 2014 în sumă de 16850,40 lei, inclusiv TVA în sumă de 2808,40 lei, seria FV7343923 din 24 octombrie 2014 în sumă de 50735,70 lei, inclusiv TVA în sumă de 8455,95 lei, seria FV 7343924 din 24 octombrie 2014 în sumă de 67000 lei, inclusiv TVA în sumă de 11166,67 lei. Este de menționat că SRL „Trimedial” la data livrării (23 octombrie 2014 și 24 octombrie 2014) nu este subiect al impunerii cu TVA, fiind anulată la data de 21 octombrie 2014.

Instanța de recurs reține că SRL „Rinex-Comerț” a diminuat suma TVA aferentă bugetului cu 22860 lei.

Conform art. 101 alin. (1) Codul fiscal, subiecții impozabili stipulați la art.94 lit. a) sînt obligați să declare, conform art.115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art.114, suma TVA, care se determină ca diferență dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA 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.

Conform art. 102 alin. (1) Codul fiscal, trecerea în cont a TVA pe valorile materiale, serviciile procurate în cazul achitării TVA la buget, subiecților impozabili, înregistrați în calitate de plătitori ai TVA, li se permite trecerea în cont a sumei TVA achitate sau care urmează a fi achitate furnizorilor plătitori ai TVA pe valorile materiale, serviciile procurate (inclusiv transmise în cadrul realizării contractului de comision) pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător.

Se permite trecerea în cont a TVA la serviciile importate, procurate de către subiecții impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător, numai în cazul achitării TVA la buget pentru serviciile menționate în conformitate cu art.115. Subiecților impunerii, înregistrați în calitate de plătitori ai TVA, li se permite trecerea în cont a sumei TVA, achitate sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai TVA, aferente cheltuielilor efectuate pînă la momentul înregistrării și legate de procurarea mijloacelor fixe, cu destinație de producție în agricultură, de construcția și reconstrucția obiectelor cu destinație de producție în agricultură, de crearea și întreținerea plantațiilor tinere, de creșterea tineretului animal și întreținerea cirezilor.

Iar, art. 113 alin. (4) Codul fiscal, data anulării înregistrării ca contribuabil al TVA se consideră data întocmirii actului de control în a cărui bază este emisă decizia șefului (șefului adjunct) al organului fiscal privind anularea înregistrării.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că în cazul SRL „Trimedial” la data livrării 24 octombrie 2014 nu a fost furnizor al TVA, fiind anulat ca subiect la 21 octombrie 2014 iar în conformitate cu prevederile art. 113 alin. (4) Codul Fiscal data anulării înregistrării ca contribuabil al TVA se consideră data întocmirii actului de control 21 octombrie 2014, în a cărui bază este emisă decizia organului fiscal privind anularea înregistrării.

Prin urmare concluzia instanțelor de judecată inferioare precum că SRL „Trimedial” a fost anulată ca contribuabil TVA din data deciziei 09 noiembrie 2014, îl consideră ca fiind ilegal și neîntemeiat.

Faptul dat a condiționat diminuarea de către SRL „Rinex Comerț” a sumei TVA aferentă bugetului cu 22 860 lei, iar în conformitate cu art. 261 alin. (4) Codul fiscal, diminuarea impozitelor, taxelor prin prezentarea către organul fiscal a unei dări de seamă fiscale cu informații sau date neveridice se sancționează cu amendă egală cu 30 % din suma diminuării.

De altfel, la caz au relevanță și prevederile art. 228 alin. (2) al Codului fiscal, care indică că pentru neplata impozitului, taxei în termenul și în bugetul stabilite conform legislației fiscale se plătește o majorare de întârziere, determinată în conformitate cu alin.(3), pentru perioada care începe după scadența impozitului, taxei și care se încheie în ziua plății lor efective inclusiv.

Iar, reieșind din prevederile art. 261 alin. (4) Cod fiscal, neplata sau plata incompletă a impozitului pe venit în rate se sancționează cu amendă în quantum calculat, în modul stabilit la art. 228 alin.(3), unei perioade cuprinse între data stabilită pentru plata acestui impozit și data stabilită pentru prezentarea declarației fiscale. Suma neplătită a impozitului pe venit se determină ca diferență dintre impozitul calculat și plătit de contribuabil și impozitul pe care acesta era obligat să-l plătească.

Astfel, se atestă faptul că SRL „Rinex-Comerț” corect a fost supusă sancțiunii fiscale pentru încălcarea prevederilor legale enunțate mai sus, circumstanțe care duc la respingerea cerințelor intimatului, și a concluziilor instanțelor ierarhic inferioare precum că actul contestat au fost emise ilegal.

Față de cele ce preced, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că temei pentru admiterea acțiunii și anularea actului contestat nu este, iar concluziile instanțelor

ierarhic inferioare cu privire la temeinicia acțiunii sunt în contradicție cu circumstanțele pricinii, fiind dată o interpretare greșită normelor de drept material.

Distinct de cele relatate și având în vedere faptul că, circumstanțele pricinii au fost stabilite de către instanțele de judecată și nu este necesară verificarea suplimentară a cărorva dovezi, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul, de a casa decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe și de a emite o nouă hotărâre, prin care acțiunea SRL „Rinex-Comerț” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ de a respinge ca fiind neîntemeiată.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b) art. 445 alin. (3) CPC, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție,

d e c i d e:

Se admite recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău.

Se casează decizia Curții de Apel Chișinău din 17 februarie 2016 și hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 09 noiembrie 2015 în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu răspundere limitată „Rinex-Comerț” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ și se emite o nouă hotărâre prin care:

Se respinge acțiunea Societății cu răspundere limitată „Rinex-Comerț” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ ca fiind neîntemeiată.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele ședinței, judecătorul

Valeriu Doagă

Judecătorii:

Ala Cobăneanu

Galina Stratulat

Oleg Sternioală

Iurie Bejenaru