

prima instanță - (Judecătoria Rîșcani, mun. Chișinău) S. Papuha
instanța de apel - (Curtea de Apel Chișinău) A. Panov, A. Nogai, A. Minciuna

ÎNCHEIERE

09 noiembrie 2016

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului,
judecători

Svetlana Filincova
Maria Ghervas
Dumitru Mardari

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 06 iulie 2016, prin care a fost respins apelul declarat de Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat și menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani, municipiul Chișinău din 09 decembrie 2015,

c o n s t a t ă:

La 30 iulie 2014, Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, solicitând anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 2 din 08 mai 2014.

În motivarea acțiunii a indicat că, în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 4340 din 05 aprilie 2014, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a efectuat la Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat un control prin metoda verificării tematice privind corectitudinea calculării, plenitudinea transferării la buget a TVA pentru perioadele fiscale 01 octombrie 2012-28 februarie 2014, precum și

determinarea spre restituire a sumei TVA din buget aferentă livrărilor de servicii de transport internațional aerian, impozitate cu TVA la cota „zero”, ca temei servind cererea contribuabilului cu nr. 665/03 din 31 martie 2014, pentru lunile septembrie 2013 - decembrie 2013, în sumă de 7 273 213 lei.

Astfel, la 16 aprilie 2014, în urma controlului efectuat, a fost întocmit actul nr.5-667883, prin care s-a stabilit încălcări a legislației fiscale, în ceea ce privește trecerea în cont a sumei TVA aferentă procurării de mărfuri și servicii, împotriva căruia au fost depuse obiecții scrise în termen de 15 zile, în conformitate cu prevederile legislației fiscale.

Iar, prin decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 2 din 08 mai 2014 s-a dispus:

1. reflectarea spre calcul în fișa contului personal suma TVA restituită în plus pentru luna aprilie 2013 în sumă de 529 319 lei la cap 115/01;

2. majorarea sumei TVA destinată trecerii în cont cu 638 010 lei, care în rezultatul controlului pentru perioada fiscală ulterioară martie 2014 constituie suma de 3 753 215 lei achitată integral prin contul de decontare;

- calcularea, conform prevederilor art. 228 din Titlul V al Codului fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997, majorare de întârziere:

- în sumă de 2 855 lei pentru neachitarea în termen a sumei TVA aferentă importului de servicii;

- în sumă de 28 160 lei pentru utilizarea sumei TVA restituită în plus din buget neargumentat la stingerea altor obligații față de BPN în sumă de 529 319 lei.

Menționează că, a contestat decizia respectivă cu cerere prealabilă, solicitând excluderea din dispozitivul acesteia a pct. I, pct. II și pct. III subaliniat 2 în privința sumei de 28 160 lei, însă prin răspunsul din 30 iunie 2014, cererea a fost respinsă.

Relevă reclamantul că pentru a decide astfel, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a constatat că, contrar prevederilor art. 101 alin. (4) și art. 109 alin. (1) Codul fiscal, întreprinderea a achitat cu întârziere TVA aferentă importurilor de servicii efectuate de către nerezidenți.

Totodată, organul de control a constatat că, ignorând prevederile art. 102 alin. (6) lit. c) Codul fiscal, întreprinderea a majorat neîntemeiat TVA destinată trecerii în cont a sumelor TVA achitate în avans pentru importurile ulterioare de servicii, în lipsa beneficierii de-facto de servicii de import, cât și în lipsa plăților pentru serviciile de import efectuate către nerezidenți, fapt ce a condiționat majorarea neîntemeiată a trecerii în cont a TVA în sumă totală de 1 005 752 lei, și micșorarea neîntemeiată a trecerii în cont a TVA în sumă totală de 1 118 758 lei.

Sușține că argumentele întreprinderii au fost respinse, făcându-se trimitere la faptul că nu a prezentat documente justificative ce atestă beneficierea (procurarea) de import de servicii în perioadele fiscale sus menționate, deși toate documentele care au referință la controlul în cauză, au fost prezentate în timpul controlului propriu zis.

Afirmă că nu este de acord cu decizia contestată și că, fiind subiect impozabil, în conformitate cu prevederile art. 115 Codul fiscal, a prezentat declarația privind TVA pentru fiecare perioadă fiscală, vărsând în buget suma TVA care urmează a fi achitată pentru fiecare perioadă fiscală, care a fost stabilită ca diferență între suma TVA achitată de către beneficiarii serviciilor și suma TVA achitată furnizorilor bunurilor materiale/serviciilor (inclusiv TVA achitat pentru bunurile importate), folosite în activitatea de întreprinzător pentru perioada corespunzătoare, ținându-se cont de privilegiile prevăzute de art. 102 Codul fiscal, trecere în cont.

Conform art. 101 alin. (2) Codul fiscal, în situația în care suma TVA achitată sau ce urmează a fi achitată furnizorului la procurarea valorilor materiale și serviciilor depășește suma TVA primită sau care urmează să fie primită de la cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate, diferența se reportează în următoarea perioadă fiscală și devine o parte a sumei TVA ce urmează a fi achitată pe valorile materiale, serviciile procurate în această perioadă, cu anumite excepții, care nu sunt relevante cazului dat.

Remarcă reclamantul că, deoarece beneficiază de cota „zero” pentru serviciile acordate, diferența între suma TVA achitată de către beneficiarii serviciilor și suma TVA achitată furnizorilor bunurilor materiale/serviciilor este în favoarea întreprinderii, și respectiv, în permanență beneficiază de dreptul de trecere în cont al impozitului respectiv.

Așa dar, prin cererea nr. 1016/03 din 19 aprilie 2013 privind stingerea obligației fiscale prin compensare, a transferat la contul trezoreriei al Ministerului Finanțelor suma de 800 000 lei pentru stingerea obligațiilor curente și celor care vor apărea în perioada ulterioară de raportare în privința TVA pentru importul de servicii.

Consideră că, potrivit art. 102 alin. (6) lit. c), subiectul impozabil are dreptul la trecerea în cont a TVA achitată sau care urmează a fi achitată pe valorile materiale și serviciile procurate dacă dispune de documentul care confirmă achitarea TVA pentru serviciile importate, și în cazul dat, suma de 800 000 lei a fost trecută în cont în luna aprilie 2013, ca sumă a mijloacelor bănești ce au fost transferați nemijlocit în bugetul public național.

Indică că, conform rezultatelor activității întreprinderii, suma diferenței ce depășea TVA achitată furnizorilor de bunuri și servicii în aprilie 2013 asupra sumei

TVA primită de la beneficiarii de servicii prestate, constituia 2 036 193 lei, din care suma de 529 319 lei reprezenta avansul achitat în bugetul de stat direct.

Această sumă a fost luată în considerație la stingerea datoriilor față de buget ce au apărut în luna mai a anului 2013, pentru importul de servicii.

Sușține că, în conformitate cu prevederile art. 101 alin. (5), (8) Codul fiscal s-a adresat către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, DGCM, cu cererea nr. 2204/03 doar la 30 august 2013, privind restituirea sumei de 2 036 193 lei, iar decizia respectivă a fost luată la 16 septembrie 2013.

Reține că concluziile organului de control nu sunt întemeiate deoarece în actul de control a indicat ca fiind o încălcare faptul compensării în septembrie 2013 a sumei de 529 319 lei, motivând că această sumă a fost trecută în cont în luna aprilie 2013 în lipsa importului de servicii efectiv primite, iar compensarea a avut loc din mijloacele publice, fără a ține cont de faptul că acești bani au fost transferați la bugetul public național, iar pentru restituirea acestora întreprinderea s-a adresat peste 4 luni și jumătate, și peste 3 luni de la momentul declarării depășirii care oferă dreptul pentru restituire.

Consideră că este contradictoriu pct. II al deciziei nr. 2 din 8 mai 2014, care dispune majorarea sumei TVA destinată trecerii în cont cu 638 010 lei, din care face parte și suma de 529 319 lei, care a fost achitată în avans, precum și, au fost calculate penalități în sumă de 28 160 lei pentru folosirea lor neîntemeiată.

Relevă că Inspectoratul Fiscal Principal de Stat neîntemeiat și contrar prevederilor art. 176 Codul fiscal, a refuzat restituirea sumei de 4 315 lei.

Ca urmare, în rezultatul controlului efectuat pentru perioada aprilie 2011 - septembrie 2012, a fost întocmit actul de control, din care rezulta că suma TVA care trece în perioada fiscală ulterioară și care constituie 981 130 lei, aceasta fiind micșorată cu 4 315 lei.

Ulterior, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a efectuat controlul perioadei următoare, începând cu luna septembrie 2012 și până la 28 februarie 2014, și întreprinderea avea teme să presupună că soldul de 4 315 lei va fi luat în considerație în cadrul controlului respectiv.

La rândul său, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat nu a luat în considerație cerințele sale pe motivele formale, făcând referință la faptul că întreprinderea nu a contestat actul de control precedent, deși propriu zis diferența nu este negată și legea fiscală în acest sens acordă privilegiu de a solicita restituirea TVA.

Prin hotărârea Judecătorei Rîșcani, mun. Chișinău din 09 decembrie 2015 s-a respins ca neîntemeiată cererea de chemare în judecată depusă de Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat

privind anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 2 din 08 mai 2014.

Ne fiind de acord cu hotărârea primei instanțe, la 04 ianuarie 2016 Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat a contestat-o cu apel.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău 06 iulie 2016 s-a respins apelul declarat de Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat și s-a menținut hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 09 decembrie 2015.

La 26 septembrie 2016, Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei Curții de Apel Chișinău din 06 iulie 2016 și a hotărârii Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 09 decembrie 2015, cu emiterea unei noi hotărâri prin care cererea de chemare în judecată să fie admisă integral.

În motivarea recursului a reiterat motivele de fapt și de drept invocate pe parcursul examinării cauzei în instanța de apel și prima instanță și consideră că decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe sunt neîntemeiate și pasibile de a fi casate.

Invocă recurentul că, la examinarea cauzei instanțele de judecată nu au constatat și elucidat pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea pricinii, în același timp circumstanțele importante pentru soluționarea pricinii, pe care le-au considerat constatate, nu au fost dovedite cu probe veridice și suficiente, în consecință concluziile expuse în hotărârea instanței de fond și în decizia instanței de apel sunt în contradicție cu circumstanțele pricinii.

Mai mult decât atât, normele de drept material au fost încălcate și aplicate eronat.

La 28 octombrie 2016 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a depus referință prin care a solicitat respingerea recursului declarat de Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat și menținerea hotărârilor instanțelor de judecată inferioare.

În conformitate cu art. 439 alin. (2) și (3) Codul de procedură civilă, după parvenirea dosarului, un complet din 3 judecători decide asupra admisibilității recursului, dispune expedierea copieii de pe recurs intimatului, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii obligatorii a referinței timp de o lună de la data primirii acesteia.

Judecătorul raportor verifică încadrarea în prevederile legii a temeiurilor invocate în recurs și face un raport verbal în fața completului de judecată instituit în conformitate cu alin. (2).

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 integrale.

Potrivit scrisorii de comunicare a Curții de Apel Chișinău (f.d. 135), copia deciziei recurate a fost expediată în adresa participanților la proces la 15 iulie 2016, însă la materialele dosarului nu există dovada legală de recepționare.

Astfel, se constată că recurentul s-a conformat prevederilor legale și a declarat recursul împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 06 iulie 2016 în termenul legal.

Analizând modul în care recurentul Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat și-a exercitat dreptul la recurs, fără a se expune cu referire la legalitatea deciziei instanței de apel atacate, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră recursul drept inadmisibil din următoarele motive.

Temeiurile de declarare a recursului sunt prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) Codul de procedură civilă.

Astfel, analizând argumentele recursului prin prisma existenței temeiurilor de declarare a recursului, Colegiul constată că acestea nu se încadrează în limitele stabilite de norma precitată, instanța de apel aplicând corect normele de drept material și de drept procedural.

Subsecvent, în conformitate cu art. 433 lit. a) Codul de procedură civilă, 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).

Dezacordul recurentului cu decizia instanței de apel, relatarea situației, în viziunea recurentului, fără a indica un temei prevăzut de art. 432 alin. (2), (3) și (4) Codul de procedură civilă, sunt inadmisibile din considerentele că nu se încadrează în prevederile art. 432 alin. (2), (3) și (4) Codul de procedură civilă și nu constituie temei de casare a deciziei, deoarece recursul exercitat are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se numai legalitatea deciziei dar nu și temeinicia în fapt.

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reiterează și jurisprudența CEDO, conform căreia recursurile trebuie să fie efective, adică să fie capabile să ofere îndreptarea situației prezentate în cerere, la fel recursul trebuie să posedă puterea de a îndrepta în mod direct starea de lucruri, 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 conformitate cu art. 440 alin. (1) Codul de procedură civilă, în cazul în care se constată existența unuia din temeiurile prevăzute la art. 433, completul din 3

judecători decide în mod unanim, printr-o încheiere motivată irevocabilă, asupra inadmisibilității recursului. Încheierea se emite conform prevederilor art. 270 și nu conține nicio referire cu privire la fondul recursului.

Totodată, Colegiul reține că, potrivit regulilor din Secțiunea a II-a din Capitolul XXXVIII Codul de procedură civilă, instanța de recurs nu verifică modul de apreciere a probelor de către instanțele de fond și de apel. Forța atribuită unei probe sau alteia, coraportul dintre probe, suficiența probelor și concluziile făcute în urma probațiunii sunt în afara controlului instanței de recurs. Prin prisma art. 432 alin. (4) Codul de procedură civilă, instanța de recurs poate interveni în materia probațiunii doar sub aspect procedural și anume dacă se invocă că instanța de apel a apreciat în mod arbitrar probele, încălcând în mod flagrant regulile de apreciere a probelor stabilite la art. 130 Codul de procedură civilă. Din recursul declarat nu rezultă argumentul privind încălcarea flagrantă a regulilor de apreciere a probelor.

Cu referire la argumentul recurentului privind aplicarea eronată de către instanța de apel a normelor de drept material, colegiul menționează că în cererea de recurs nu se indică prin ce s-a manifestat aplicarea eronată a normelor de drept material și din care circumstanțe aceasta rezultă. Colegiul reține că acesta argument al recurentului poartă un caracter declarativ, nefiind posibilă determinarea aspectului de legalitate al deciziei instanței de apel ce urmează a fi supus controlului judiciar.

Având în vedere cele expuse mai sus, recursul declarat de Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) Codul de procedură civilă și, drept urmare, este inadmisibil.

În conformitate cu art. 270, art. 433 lit. a) și art. 440 alin. (1) Codul de procedură civilă, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție,

d i s p u n e:

Recursul declarat de Compania aeriană „Air Moldova” întreprindere de stat se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele completului,

Svetlana Filincova

judecători

Maria Ghervas

Dumitru Mardari