

ÎNCHEIERE

18 mai 2017

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul – Valeriu Doagă
Judecătorii – Tamara Chișca-Doneva, Oleg Sternioală

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de
Inspectoratul Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu
Răspundere Limitată „Combusgaz” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe
municipiul Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 30 noiembrie 2016

c o n s t a t ă:

La 04 aprilie 2014 Societatea cu Răspundere Limitată „Combusgaz” (în
continuare SRL „Combusgaz”) a depus cerere de chemare în judecată împotriva
Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău (în continuare IFS pe
mun. Chișinău) cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a menționat că, în rezultatul controlului efectuat de către IFS
pe mun. Chișinău în perioada 04 februarie 2013 – 05 februarie 2013, a emis Actul
nr.3-507493 din 05 februarie 2013.

În consecință, prin decizia nr. 899/1/3 din 06 martie 2013 emisă de IFS pe mun.
Chișinău s-a dispus achitarea următoarelor sume: 48596 de lei – taxa pe valoarea
adăugată; 2190 de lei – majorare de întârziere (penalitatea) pentru neachitarea în
termen a taxei pe valoarea adăugată; 14579 de lei – amenda în mărime de 30% pentru
diminuarea taxei pe valoarea adăugată; 200 de lei – amendă pentru întocmirea
neconformă a declarației privind TVA pentru perioada fiscală L/07/2012; 1000 de lei –
amendă pentru prezentare declarației TVA pentru perioada fiscală L/08/2012.

Invocă faptul că, atribuirea la decontările cu bugetul în perioada fiscală L/07/2012
în suma de 14349 lei și L/08/2012 în suma de 34247 lei a fost efectuată în baza
facturilor fiscale BV0845598 și BV 0845599 pentru lucrările executate de
SRL „Construct Confort”. Astfel, pentru încălcările în evidența contabilă și
administrativă menționate în actele nr. 5-654925 și nr. 3-500182 din 15 noiembrie
2012 SRL „Construct Confort” a fost amendată.

Susține reclamanta că, nu poate purta răspundere și nu poate fi pedepsită pentru

contravențiile altui agent economic.

Menționează că, la data de 20 februarie 2013 a contestat la IFS pe mun. Chișinău actul de control nr. 3-507493 din 05 februarie 2013, iar la 05 aprilie 2013 a contestat decizia nr. 899/1/3 din 06 martie 2013, însă nu a primit nici un răspuns.

Solicită admiterea cererii, anularea actului nr. 3-507493 din 05 februarie 2013 și deciziei nr. 899/1/3 din 06 martie 2013 emise de IFS pe mun. Chișinău. Totodată, solicită restituirea din contul IFS pe mun. Chișinău suma de 66565 de lei.

Prin hotărârea Judecătoriei Râșcani, mun. Chișinău, din 22 octombrie 2015 s-a admis acțiunea, s-a anulat actul de control nr. 3-507493 din 05 februarie 2013 și decizia IFS pe mun. Chișinău nr. 899/1/3 din 06 martie 2013 (f.d. 106, 108-110).

În susținerea poziției sale, prima instanța a reținut că, decizia IFS pe mun. Chișinău nr. 899/1/3 din 06 martie 2013 asupra cazului de încălcare a legislației fiscale nu întrunește exigențele prevăzute de art. 248 din Codul fiscal, și anume nu conține descrierea încălcării fiscale. Astfel, enumerarea încălcărilor prin diminuarea sumei TVA destinată trecerii în cont în perioada fiscală L/08/2012 cu 9650 de lei și în perioada fiscală L/09/2012 cu 38946 de lei și prezentarea declarațiilor privind TVA pentru L/07/2012 și L/08/2012 cu date neautentice nu poate fi apreciată ca o descriere a încălcării fiscale, deoarece aceasta nu conține enumerarea acțiunilor prin care SRL „Combusgaz” a comis încălcarea legislației fiscale.

Mai relevă instanța inferioară că, la momentul încheierii contractului de antrepriză cu SRL „Construct Confort”, reclamanta nu cunoștea și nici nu putea să cunoască despre faptul că prima era companie delicventă. Prin urmare, buna credință a reclamantei se prezumă până la proba contrarie.

Astfel, prima instanță a conchis că, SRL „Combusgaz” a întrunit condițiile necesare pentru a trece în cont TVA calculată în urma serviciilor procurate de la SRL „Construct Confort”, și anume: existența facturilor fiscale seria BV 0855499 din 13 iulie 2012 și BV 0885498 din 14 august 2012 eliberate de către furnizorul SRL „Construct Confort”; existența contractului de antrepriză nr. 18 din 14 iunie 2012. În calitate de cumpărător de bună-credință reclamantul a achitat furnizorului plata pentru serviciile procurate și taxa pe valoare adăugată.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 30 noiembrie 2016 s-a respins ca neîntemeiat apelul declarat de IFS pe mun. Chișinău și s-a menținut hotărârea Judecătoriei Râșcani, mun. Chișinău, din 22 octombrie 2015 (f.d. 142, 143-148).

La 30 martie 2017 IFS pe mun. Chișinău a declarat recurs împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 30 noiembrie 2016, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe, cu pronunțarea unei noi hotărâri de respingere a acțiunii (f.d. 150-154).

În motivarea recursului a reiterat circumstanțele factive ale cauzei și temeiurile de drept, invocând faptul că, decizia recurată a fost emisă cu aplicarea eronată a normelor de drept material și procedural.

De asemenea, menționează că la examinarea pricinii, instanțele inferioare nu au ținut cont de faptul că în rezultatul controlului fiscal efectuat la SRL „Construct Confort” s-a stabilit, că pentru perioada supusă verificării agentul economic nu dispunea de personal angajat de specialitate care ar fi efectuat lucrările documentare.

Relevă că, instanțele inferioare nu au ținut cont de faptul că actul de control fiscal nr. 1-507493 din 05 februarie 2013 este un act preparatoriu întocmit în urma

controlului fiscal și nu stabilește pentru intimat careva obligațiuni.

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

Articolul 431 din Codul de procedură civilă consemnează în alineatul (2) că, asupra admisibilității recursului decide un complet din 3 judecători.

În conformitate cu art. 432 din Codul de procedură civilă, 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.

(2) Se consideră că normele de drept material au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care instanța judecătorească:

- a) nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată;
- b) a aplicat o lege care nu trebuia să fie aplicată;
- c) a interpretat în mod eronat legea;
- d) a aplicat în mod eronat analogia legii sau analogia dreptului.

(3) Se consideră că normele de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care:

a) pricina a fost judecată de un judecător care nu avea dreptul să participe la judecarea ei;

b) pricina a fost judecată în absența unui participant la proces căruia nu i s-a comunicat locul, data și ora ședinței de judecată;

c) în judecarea pricinii au fost încălcate regulile privind limba de desfășurare a procesului;

d) instanța a soluționat problema drepturilor unor persoane care nu au fost implicate în proces;

e) în dosar lipsește procesul-verbal al ședinței de judecată;

f) hotărîrea a fost pronunțată cu încălcarea competenței jurisdicționale.

(4) 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.

(5) Temeiurile prevăzute la alin.(3) se iau în considerare de către instanță din oficiu și în toate cazurile.

În conformitate cu art.433 din Codul de procedură civilă, cererea de recurs se consideră inadmisibilă în cazul în care:

a) recursul nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin.(2), (3) și (4);

b) recursul este depus cu omiterea termenului de declarare prevăzut la art. 434;

c) persoana care a înaintat recursul nu este în drept să-l declare;

d) recursul se depune în mod repetat după ce a fost examinat.

Conform art. 434 din Codul de procedură civilă, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărîrii sau a deciziei integrale. Termenul de 2 luni este termen de decădere și nu poate fi restabilit.

Completul constată că din materialele cauzei nu poate fi stabilit momentul

comunicării recurentului a deciziei Curții de Apel Chișinău din 30 noiembrie 2016 (f.d. 143-148) pentru a determina respectarea termenului legal de declarare a recursului, însă decizia recurată a fost expediată participanților la proces prin scrisoarea de însoțire nr. 35283-4 din 12 ianuarie 2017 (f.d. 149), iar cererea de recurs a fost depusă la 31 martie 2017, fapt confirmat prin amprenta sigiliului aplicată recurs (f.d. 150), prin urmare calea de atac se consideră exercitată în termen.

Argumentele invocate în recurs precum că, instanța de apel a aplicat eronat normele de drept material și procedural și a apreciat arbitrar probele, nu pot fi reținute, deoarece potrivit art. 24 alin. (3) din Legea contenciosului administrativ, la examinarea în instanța de contencios administrativ a cererii în anulare, sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului, iar în materie de despăgubire, sarcina probațiunii revine ambelor părți.

Aplicabile speței sunt prevederile art. 102 alin. (1) din Codul fiscal, care statuează că 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 până 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.

Astfel, recurentul nu și-a executat obligația de a demonstra legalitatea actului administrativ supus controlului legalității și corespunderii cerințelor stabilite de art.248 din Codul fiscal, care prescrie că după examinarea cazului de încălcare fiscală, Serviciul Fiscal de Stat emite o decizie, care trebuie să conțină: a) denumirea organului în al cărui nume se pronunță decizia; b) funcția, numele și prenumele persoanei care a emis decizia; c) data și locul examinării cazului; d) remarca despre participarea persoanelor care au săvârșit încălcarea fiscală (reprezentanților lor); e) denumirea (numele, prenumele), sediul (domiciliul), codul fiscal al persoanei care a săvârșit încălcarea fiscală; f) descrierea încălcării fiscale cu indicarea articolelor, alineatelor, punctelor din actele normative care au fost încălcate; g) indicarea articolului, alineatului, punctului din actul normativ care prevede sancțiunea fiscală; h) decizia asupra cazului; i) termenul și modul de contestare a deciziei; j) alte date referitoare la caz; k) semnătura persoanei care a emis decizia.

Nu pot fi acceptate alegațiile recurentului precum că, instanțele inferioare nu au ținut cont de faptul că în rezultatul controlului fiscal efectuat la SRL „Construct Confort” s-a stabilit că pentru perioada supusă verificării agentul economic nu dispunea de personal angajat de specialitate care ar fi efectuat lucrările documentare. Or, conform prevederilor art. 3 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ

învederează că, obiect al acțiunii în contenciosul administrativ îl constituie actele administrative, cu caracter normativ și individual, prin care este vătămat un drept recunoscut de lege al unei persoane, inclusiv al unui terț.

Astfel, obiectul litigiului în speță este verificarea legalității actului preparatoriu și actului administrativ emis în privința intimatului SRL „Combusgaz” și nu a altui agent economic.

La fel, nu pot fi acceptate argumentele invocate în recurs precum că instanțele inferioare nu au ținut cont de faptul că actul de control fiscal nr. 1-507493 din 05 februarie 2013 este un act preparatoriu întocmit în urma controlului fiscal și nu stabilește pentru intimat careva obligațiuni, or, actele întocmite în baza controlului efectuat constituie acte preparatorii, care pot fi contestate în instanța de contencios administrativ concomitent cu decizia autorității publice.

La caz, completul reiterează că obiectul litigiului în speță îl constituie verificarea legalității actului preparatoriu și actului administrativ emis de recurent. Așadar, actul nr. 3-507493 emis de IFS pe mun. Chișinău la 05 februarie 2013, în rezultatul controlului efectuat în perioada 04 februarie 2013 – 05 februarie 2013, este un act preparatoriu care nu este contestat separat în instanța de contencios administrativ, ci concomitent cu decizia autorității publice.

Subsecvent, instanța de recurs reiterează că, scopul primordial al instituției contenciosului administrativ, prestabilit de legiuitor, presupune contracararea abuzurilor și exceselor de putere ale autorităților publice, apărarea drepturilor persoanei în spiritul legii, ordonarea activității autorităților publice, asigurarea ordinii de drept.

Prin urmare, controlul legalității actului administrativ evocă cerința ca acesta să se conformeze ierarhiei normelor juridice existente, or, toate acțiunile care compun administrația ca activitate și toate formele de organizare a sistemului prin care sunt îndeplinite aceste acțiuni trebuie să se întemeieze pe lege.

În altă ordine de idei, instanța de recurs constată că, argumentele invocate în cererea de recurs au fost deja supuse examinării și aprecierii juste de către instanța de apel prin prisma art. 130 și 139 din Codul de procedură civilă, în raport cu dispozițiile art. 118 din aceeași lege și dispozițiile art. 24 alin.(3) din Legea contenciosului administrativ nr.793 din 10 februarie 2000, fiindu-le oferite concluziile de rigoare și respectiv nu urmează a fi reiterate în ordine de recurs, iar actele normative vizate au fost interpretate și aplicate elocvent de instanța de apel prin prisma circumstanțelor importante ale pricinii.

Astfel, instanța de recurs notează că, recurentul nu a invocat niciun argument plauzibil în vederea justificării ilegalității deciziei instanței de apel.

În acest sens, instanța de recurs reamintește prin prisma jurisprudenței CtEDO, fosta Comisie a arătat că „... art. 6 §1 al Convenției, 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 Rebai și alții contra Franței, Comisia Europeană a Drepturilor Omului, 25 februarie 1995, nr.26561/1995*).

Completul concluzionează că, din conținutul cererii de recurs nu rezultă existența unuia din temeiurile legale de recurs, iar circumstanțele de fapt invocate de recurent în

cererea de recurs nu constituie obiect al recursului, or recursul devolvează exclusiv circumstanțele de drept ale pricinii.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul, că instanțele inferioare au examinat pricina sub toate aspectele, au verificat și apreciat corect probele prezentate, iar argumentele invocate în recurs nu se încadrează în temeiurile prevăzute de art. 432 alin. (2), (3) și (4) din Codul de procedură civilă, completul Colegiului civil comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău, în baza art. 433 lit. a) din Codul de procedură civilă, ca fiind inadmisibil.

În conformitate cu art. 431 alin. (2), art. 433 lit. a) și art. 440 din 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 Inspectoratul Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 30 noiembrie 2016, se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele completului,
judecătorul

Valeriu Doagă

Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva

Oleg Sternioală