

prima instanță: O. Melniciuc

nr. 3ra-568/17

instanța de apel: M. Ciugureanu, G. Dașchevici, N. Traciuc

## DECIZIE

21 iunie 2017

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele ședinței, judecătorul

Valeriu Doagă

Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva

Iurie Bejenaru

Nicolae Craiu

Ala Cobăneanu

examinând recursul declarat de Întreprinderea Mixtă „Rompetrol Moldova”  
Societate pe Acțiuni

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată a Întreprinderii Mixte  
„Rompetrol Moldova” Societate pe Acțiuni împotriva Inspectoratului Fiscal  
Principal de Stat cu privire la anularea deciziei

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 16 noiembrie 2016, prin care a  
fost admis apelul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, casată integral  
hotărârea primei instanțe și emisă o nouă hotărâre prin care acțiunea a fost respinsă

constată:

La 02 decembrie 2015, ÎM „Rompetrol Moldova” SA a depus cerere de  
chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la  
anularea deciziei.

În motivarea acțiunii a invocat că la 14 mai 2010, între ÎM „Rompetrol  
Moldova” SA, în calitate de vânzător și Victor Gherman, în calitate de cumpărător,  
a fost încheiat contractul de vânzare - cumpărare nr. 1191.

Indică că în baza contractului de vânzare-cumpărare și conform grilelor de  
preț, Victor Gherman a beneficiat de o reducere la combustibil în sumă de  
1645429,50 lei, a câte 0,50 bani pentru fiecare litru procurat.

Susține că conform contractului menționat pentru vânzările efectuate a fost  
calculată și plătită TVA conform cerințelor art. 97 alin. (1) Cod fiscal, în mărime  
totală de 9038360,34 lei.

Afirmă că în urma controlului fiscal efectuat de către Inspectoratul Fiscal  
Principal de Stat, la 04 septembrie 2015, a fost emisă decizia nr. 177 prin care s-a  
dispus calcularea și încasarea TVA aferentă bugetului diminuată în sumă de

329087 lei, inclusiv pentru perioada fiscală L/01/2012 în sumă de 107199 lei, L/01/2013 în sumă de 86596 lei, L/01/2014 în sumă de 84202 lei și L/09/2014 în sumă de 51090 lei, care urmează a fi achitate la contul 11501010120.

Menționează că drept temei pentru emiterea deciziei menționate s-a invocat faptul că semnăturile de pe contractul indicat și anexele la contract nu sunt echivalente, iar cumpărătorul Victor Gherman este plecat peste hotarele țării, respectiv, nu putea să se alimenteze în baza cardului eliberat de către ÎM „Rompetrol Moldova” SA.

Rezumă că Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a concluzionat că alimentările în baza cardului nu au fost efectuate de către Victor Gherman, motiv din care reducerea de 50 de bani pentru fiecare litru nu urma a fi oferită, specificând că întreprinderea a micșorat neîntemeiat valoarea impozabilă din suma reducerilor care a fost acordată la livrările neconfirmate de cumpărător și nu s-a calculat TVA aferentă livrărilor prin ce s-a contribuit la diminuarea TVA aferentă bugetului în sumă totală de 329087 lei.

Consideră că decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 177 din 04 septembrie 2015, este ilegală și pasibilă de a fi anulată deoarece contractul nr. 1191 și anexele acestuia sunt valabile, iar careva temeiuri de nulitate nu sunt.

Totodată, evidențiază că la eliberarea cardurilor de combustibil valorice se încheie un contract de vânzare - cumpărare a combustibilului care prevede achitarea produselor în avans. Fiecare card este personalizat cu o parolă și nu permite ca acesta să fie utilizat de către un alt posesor, excepție fiind doar cazul de transmitere intenționată a cardului și a parolei de către deținătorul acestuia.

Argumentează că întreprinderea a calculat valoarea impozabilă a livrării impozabile în conformitate cu valoarea livrării achitate, Inspectoratului fiscal i s-a prezentat banda de casă a MCC cu descifrarea pe tipul de combustibil, detalierea pe client din sistemul de urmărire a vânzărilor prin cardul Rompetrol, precum și evidența contrabilă 1:C.

Menționează că la 06 octombrie 2015, ÎM „Rompetrol Moldova” SA a expediat în adresa Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cerere prealabilă, care prin decizia nr. 194 din 04 noiembrie 2015, a fost respinsă din motivul că se face imposibilă confirmarea livrărilor de combustibil către Victor Gherman cu utilizarea cardului Rompetrol.

Își întemeiază pretențiile în baza dispozițiilor art. 14 din Legea contenciosului administrativ.

Solicită admiterea acțiunii, anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 177 din 04 septembrie 2015.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 10 iunie 2016, acțiunea a fost admisă, a fost anulată decizia nr. 177 din 04 septembrie 2015, emisă de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat asupra cazurilor de încălcare a legislației comisă de către ÎM “Rompetrol Moldova” SA și anume calcularea și încasarea TVA aferentă bugetului diminuată în sumă totală de 329087 lei, inclusiv pentru perioada fiscală L/01/2012 în sumă de 107199 lei, L/01/2013 în sumă de 86596 lei, L/01/2014 în sumă de 84202 lei și L/09/2014 în sumă de 51090 lei ca fiind ilegală.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 16 noiembrie 2016, a fost admis apelul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, casată integral hotărârea primei instanțe și pronunțată o nouă hotărâre de respingere a acțiunii ca neîntemeiată.

La 29 martie 2017, ÎM „Rompetrol Moldova” SA a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

În motivarea recursului a invocat dezacordul cu decizia recurată considerând-o ilegală și neîntemeiată.

Obiectează că aprecierea probelor de către instanța de apel a fost arbitrară, unilaterală, bazată pe presupuneri, pe mărturiile persoanei interesate, soția Victorului Gherman cointereseată în demonstrarea nelivrării produselor petroliere, în caz contrar trebuia să demonstreze proveniența resurselor financiare pentru produsele procurate.

Indică că la materialele cauzei nu a fost anexat niciun document care ar demonstra faptul pierderii cardului eliberat lui Victor Gherman, precum și alte acte care ar confirma faptul rezoluțiunii contractului de vânzare – cumpărare nr. 1191 din 14 mai 2010 și nici acte care ar confirma că Victor Gherman ar activa oficial în altă țară.

Astfel, consideră că concluziile instanței de apel sunt invocate în baza unor fapte absolut neprobate, fapte care nici într-un caz nu denotă careva acțiuni întreprinse de ÎM „Rompetrol Moldova” SA în vederea evaziunii fiscale.

Susține că cele invocate de către instanța de apel în colaborare cu circumstanțele pricinii nu demonstrează diminuarea bazei impozabile în scopul evaziunii fiscale.

Menționează că pe lângă faptul că argumentele în vederea invocării evaziunii fiscale sunt abuzive și nepertinente, acestea mai sunt și eronate.

Consideră că dispozițiile Directorului general sunt acte unipersonale, la adoptarea cărora nu era necesară prezența lui Victor Gherman.

Având în vedere prevederile pct. 4.4 din Capitolul IV al Hotărârii Agenției Naționale pentru Reglementare în Energetică privind aprobarea Metodologiei de calculare și aplicare a prețurilor la produsele petroliere nr. 236 din 05 octombrie 2007, în vigoare în perioada supusă controlului, susține că ÎM „Rompetrol Moldova” SA în calitate de vânzător și-a onorat cu bună credință obligațiile contractuale, prin urmare nu a fost încălcată nicio normă legală de către recurent ce ar avea drept efect micșorarea bazei impozabile.

Remarcă că instanța de apel nu a aplicat la emiterea deciziei prevederile legale și anume art. 216 Cod civil, art. 11 alin. (1), 97 Cod fiscal, art. 6 din Legea cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, astfel fiind încălcată legea materială.

La fel, nu s-a dat o apreciere cuvenită documentelor anexate la materialele cauzei, prin ce au fost încălcate și prevederile art. 130 CPC.

La 29 mai 2017, Serviciul Fiscal de Stat a depus referință, prin care a solicitat de a respinge recursul declarat de ÎM „Rompetrol Moldova” SA și a menține decizia instanței de apel.

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

Din materialele dosarului rezultă că copia deciziei recurate a fost recepționată de către recurent la 31 ianuarie 2017 (f. d. 54 Vol. V).

Astfel, se constată că recurentul s-a conformat prevederilor legale și a declarat recursul împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 16 noiembrie 2016, în termen.

Prin încheierea Curții Supreme de Justiție din 17 mai 2017, recursul declarat de către ÎM „Rompetrol Moldova” SA, a fost considerat admisibil.

În conformitate cu art. 444 CPC, 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 că recursul declarat de către ÎM „Rompetrol Moldova” SA, este întemeiat și urmează a fi admis cu casarea deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe, din considerentele ce urmează.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. f) CPC instanța, după ce judecă recursul, este în drept să admită recursul să caseze decizia instanței de apel și să mențină hotărârea primei instanțe.

După cum rezultă din materialele cauzei la 14 mai 2010 ÎM „Rompetrol Moldova” SA, în calitate de vânzător și Victor Gherman, în calitate de cumpărător, au încheiat contractul de vânzare-cumpărare nr. 1191, potrivit căruia ÎM „Rompetrol Moldova” SA s-a obligat să efectueze livrări de produse petroliere (f. d. 23 Vol. I).

Totodată, la cererea lui Victor Gherman, în baza dispozițiilor directorului general al ÎM „Rompetrol” SA, ultimului i-au fost eliberate mai multe carduri Rompetrol, acesta beneficiind de o reducere la combustibil a câte 0,50 bani pentru fiecare litru procurat (f. d. 24-25, 28-43 vol. I, 103-120 vol. IV).

Tot materialul probator atestă că în perioada 29 iulie 2015 – 05 august 2015, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a efectuat la ÎM „Rompetrol Moldova” SA un control fiscal tematic repetat la compartimentul TVA, pentru perioada 01 ianuarie 2011 – 30 noiembrie 2014.

În urma controlului fiscal efectuat la ÎM „Rompetrol Moldova” SA de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a fost emisă decizia nr. 177 din 04 septembrie 2015, conform căreia a fost calculată și încasată TVA aferentă bugetului diminuată în sumă totală de 329087 lei, inclusiv pentru perioada fiscală L/01/2012 în sumă de 107199 lei, L/01/2013 în sumă de 86596 lei, L/01/14 în sumă de 84202 lei și L/09/2014 în sumă de 51090 lei (f. d. 8-10 vol. I).

Nefiind de acord cu decizia emisă de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, ÎM „Rompetrol Moldova” SA, la 06 octombrie 2015, a contestat-o, solicitând anularea acesteia (f. d. 17-19 vol. I).

Potrivit deciziei nr. 194 din 04 noiembrie 2015, emisă de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat contestația ÎM „Rompetrol Moldova” SA a fost respinsă.

Fiind investită cu examinarea pricinii în cauză, având ca obiect anularea deciziei Inspectoratul Fiscal Principal de Stat nr. 177 din 04 septembrie 2015, prima instanță a ajuns la concluzia temeiniciei acțiunii și a anulat decizia contestată.

Judecând apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, instanța de apel a conchis temeinicia apelului și, admițându-l a casat hotărârea primei instanțe, pronunțând o nouă hotărâre prin care a respins integral acțiunea.

Instanța de recurs, verificând legalitatea deciziei instanței de apel, prin prisma criticelor formulate în recurs, constată că instanța de apel a dat o apreciere greșită materialului probator anexat la dosar, pe când prima instanță, justificat și amplu argumentat, cu pronunțarea asupra tuturor aspectelor importante și cu trimitere la probele administrate, având în susținere cadrul legal aplicabil în speță, corect a ajuns la concluzia de a admite acțiunea inițiată de ÎM „Rompetro Moldovă” SA.

Conform prevederilor art. 97 alin. (1) Cod fiscal, valoarea impozabilă a livrării impozabile, reprezintă valoarea livrării achitate sau care urmează a fi achitată (fără T.V.A.).

Iar potrivit art. 98 alin. (1) lit. c) Cod Fiscal, valoarea impozabilă a livrării impozabile a mărfurilor, serviciilor, după livrarea sau achitarea lor, urmează a fi ajustată, cu condiția prezentării documentelor de confirmare, dacă alocarea impozabilă a livrării impozabile a fost redusă în urma acordării discountului.

Raportând la caz aceste prevederi legale, instanța de recurs constată ca eronate argumentele Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, reținute, de altfel și de instanța de apel, precum că ÎM „Rompetro Moldovă” SA neîntemeiat a micșorat valoarea impozabilă a livrării cu suma discounturilor (reducerilor) acordate la livrările neconfirmate de cumpărător și nu a calculat TVA aferentă livrărilor pentru anul 2011 în sumă de 107199 lei, pentru anul 2012 în sumă de 86596 lei, pentru anul 2013 în sumă de 84202 lei și pentru anul 2014 în sumă de 51090 lei, ceea ce a contribuit la diminuarea TVA aferentă bugetului în sumă totală de 329087 lei.

Or, în speță este indubitabil că ÎM „Rompetro Moldovă” corect a calculat TVA de la valoarea vânzării produsului, fapt recunoscut chiar de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, ultimul invocând doar lipsa dovezii că anume Victor Gherman, în toate cazurile, a procurat combustibilul la stațiile PECO Rompetrol în baza cardurilor eliberate.

Astfel, se impune precizarea că materialul probator denotă cu certitudine că în perioada anilor 2011-2014, anume către cumpărătorul Victor Gherman, deținătorul cardurilor Rompetrol, au fost livrate produse petroliere în valoare de 53658131,7 lei, cu aplicarea unui discount de 1645430,655 lei cu TVA aferent reducerilor aplicate în sumă de 329086,13 lei.

Din acest punct de vedere, Colegiul relevă ca întemeiată reținerea primei instanțe precum că dreptul de folosință a cardurilor Rompetrol de către Victor Gherman include și libertatea acestuia de a le transmite în folosință și altei persoane.

Asta în situația în care discounturile sunt prevăzute în dispozițiile Directorului General al ÎM „Rompetro Moldovă”, pe când cardurile nu sunt nominale, nu

conțin datele cumpărătorului, datele contractului și nu indică automobilul concret care urmează a fi alimentat, cumpărătorul fiind obligat doar să achite și să transfere pe card plata în avans pentru procurarea combustibilului.

La fel, se va menționa că discountul (reducerea) acordat lui Victor Gherman se confirmă prin actul de decontări reciproce, iar acordarea ultimului a reducerii de 0,50 bani pentru un litru, se confirmă prin dispozițiile Directorului General al ÎM „Rompetro Moldovă” nr. 10/RT din 10 mai 2010, nr. 09/RT din 18 februarie 2011, nr. 02/RT din 05 martie 2012, nr. 02/RT din 08 martie 2013, nr. 02/RT din 27 ianuarie 2014 cu privire la stabilirea prețului produselor petroliere din carduri Rompetrol cu plata în avans care prevăd reduceri de 0,50 bani per litru, în cazul în care cumpărătorul procură produse petroliere în cantitate mai mare de 4000 litri (f. d. 189-220 vol. I).

Important este de menționat și faptul că cardurile Rompetrol sunt protejate împotriva falsificării în caz de furt sau pierdere, blocarea cardului se efectuează prin anunțarea angajaților ÎM „Rompetro Moldovă” SA de către utilizator, ca urmare și blocarea tuturor tranzacțiilor ulterioare, pe când din partea lui Victor Gherman nu au parvenit careva cereri privind pierderea sau furtul cardurilor.

Mai cu seamă se va nota și faptul că la momentul efectuării controlului de către Inspectoratul Fiscal, după cum corect a reținut și prima instanță, contractul de vânzare-cumpărare încheiat între ÎM „Rompetro Moldovă” SA și Victor Gherman era în vigoare, respectiv, producea efecte juridice.

Ca consecință, instanța de recurs reține ca neîntemeiată și constatarea instanței de apel precum că în contractul nr. 1191 din 14 mai 2010, nu a fost indicat prețul produselor petroliere, or, conform pct. 2 al contractului menționat, prețul urma să fie stabilit de către părți la fiecare dată a reîncărcării cardului cu indicarea conturilor de plată, clauza dată fiind acceptată de ambele părți.

Având în vedere cele anterior redate, fiind incontestabil că discountul i-a fost acordat lui Gherman Victor în baza contractului de vânzare-cumpărare nr. 1191 din 14 mai 2010 și dispozițiilor emise de directorul general ÎM „Rompetro Moldovă” SA, acte care nu au fost anulate, se reține ca întemeiată soluția primei instanțe în sensul că ÎM „Rompetro Moldovă” SA întemeiat, având la bază prevederile art. 98 alin. (1) lit. c) Cod fiscal, a micșorat valoarea impozabilă cu suma discounturilor acordate cumpărătorului.

Or, nici argumentul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat precum că la caz există o schemă de evaziune fiscală cu utilizarea cardurilor de reducere, pe acest caz fiind pornită urmărirea penală în baza art. 244 alin. 2 lit. b) Cod penal, se va aprecia ca fiind declarativ, dat fiind faptul că instanței nu au fost prezentate careva probe în acest sens.

În conexiunea celor relatate se constată că instanța de apel nu a calificat corect, din punct de vedere juridic, acțiunea cu care a fost investită, ce a dus la emiterea unei soluții greșite. pe când prima instanță în mod corect a admis acțiunea ca întemeiată.

Față de cele ce preced, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de

ÎM „Rompetrol Moldova” SA, urmează a fi admis cu casarea integrală a deciziei instanței de apel și menținerea hotărârii primei instanțe.

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

decide:

Se admite recursul declarat de ÎM „Rompetrol Moldova” SA

Se casează integral decizia Curții de Apel Chișinău din 16 noiembrie 2016 și se menține hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 10 iunie 2016, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Întreprinderea Mixtă „Rompetrol Moldova” Societate pe Acțiuni împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la anularea deciziei.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței, judecătorul

Valeriu Doagă

Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva

Iurie Bejenaru

Nicolae Craiu

Ala Cobăneanu