

prima instanță: L. Holevițaia
instanța de apel: A. Bostan, V. Negru, A. Pahopol

dosarul nr. 3ra-1341/17

Î N C H E I E R E

06 decembrie 2017

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul Iulia Sîrcu

Judecătorii

Luiza Gafton, Mariana Pitic

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de către Societatea cu răspundere limitată „Moldovatransgaz”,

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu răspundere limitată „Moldovatransgaz” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la recunoașterea dreptului la încasarea dobânzii de întârziere și încasarea dobânzii de întârziere,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 04 aprilie 2017, prin care a fost respins apelul declarat de către Societatea cu răspundere limitată „Moldovatransgaz” și menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani, municipiul Chișinău din 28 septembrie 2016,

c o n s t a t ă :

La data de 02 decembrie 2015, SRL „Moldovatransgaz” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la obligarea aprobării calcului dobânzii și încasarea dobânzii de întârziere.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că, la data de 18 aprilie 2013 a depus o cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la anularea deciziilor emise de organul fiscal și obligarea restituirii TVA din buget, în temeiul art. 101¹ din Codul fiscal, care a fost admisă prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 31 decembrie 2014 și a fost obligat Inspectoratul Fiscal Principal de Stat să restituie TVA din bugetul de stat în sumă de 26 182 490 lei, acceptată spre restituire conform deciziei nr. 14/78/T/436 din 19 decembrie 2014 pentru perioadele fiscale august 2012, septembrie 2012 și decembrie 2012 și să achite dobânda la suma TVA nerestituită în termenul prevăzut de lege, conform prevederilor art. 176 alin. (3) din Codul fiscal în sumă de 3 911 037 lei.

Menționează că, prin decizia Curții de Apel Chișinău din 09 iunie 2015 a fost casată hotărârea primei instanțe în partea admiterii cerinței cu privire la obligarea Inspectoratului Fiscal Principal de Stat să achite dobânda la suma TVA

nerestituită în termenul prevăzut de lege și a fost emisă în această parte o nouă hotărâre - sub formă de încheiere, prin care a fost scoasă de pe rol această cerință din motivul nerespectării procedurii prealabile.

Invocă că, la data de 12 octombrie 2015, în temeiul art. 176 din Codul fiscal, a expediat în adresa organului fiscal o cerere, prin care a solicitat aprobarea calculului și achitarea dobânzii în mărime de 3 706 320,58 lei în termen de 10 zile, însă prin răspunsul pârâtului nr. 26-05/3-12-64 din 29 octombrie 2015 aceasta a fost respinsă, pe motiv că, conform prevederilor Regulamentului privind stingerea obligației fiscale prin compensarea la cererea contribuabilului, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor nr. 42 din 07 iulie 2004, dobânda se calculează în raport cu suma restituită cu întârziere la contul bancar al contribuabilului, însă la solicitarea SRL „Moldovatrangaz” suma restituită în baza deciziei nr. 14/78/T/936 din 19 decembrie 2014 a fost utilizată pentru stingerea restanțelor la impozite și nu a fost restituită la contul bancar.

Consideră că, refuzul pârâtului este unul neîntemeiat, fiind determinat pe baza unor concluzii eronate datorate aplicării neuniforme a prevederilor legislației fiscale și, anume, ale art. 176 alin. (4) din Codul fiscal și ale Regulamentului privind restituirea taxei pe valoare adăugată, aprobat prin Hotărârea Guvernului RM nr. 93 din 01 februarie 2013.

Relevă că, în partea descriptivă ale deciziilor privind restituirea TVA, emise de organul fiscal, se indică permanent că, în conformitate cu prevederile art. 101 alin. (8) din Codul fiscal, restituirea TVA se efectuează în contul stingerii datoriilor agenților economici, astfel, concluziile pârâtului vin în contradicție cu deciziile acestuia și cu prevederile Codului fiscal.

Afirmă că, la caz, sunt aplicabile prevederile art. 101 alin. (8) și art. 101¹ alin. (4) din Codul fiscal.

Susține că, prin prisma prevederilor art. 176 alin. (1) din Codul fiscal, solicitările privind aprobarea calculului și achitarea dobânzilor pentru nerestituirea în termen a TVA sunt întemeiate.

Mai susține că, anterior, prin mai multe cereri a solicitat organului fiscal restituirea sumelor TVA pentru perioada mai 2010 - decembrie 2012, însă acestea nu au fost soluționate.

Notează că, prin încheierea Judecătorei Rîșcani mun. Chișinău din 21 noiembrie 2014, pârâtul a fost obligat să efectueze un control fiscal privind verificarea temeiniciei cerințelor privind restituirea TVA pentru perioada mai 2010 - decembrie 2012 și în vederea determinării TVA trecute în cont pentru perioada supusă controlului, iar prin actul de control nr. 3-537629 din 15 decembrie 2014 s-a stabilit temeinicia cerințelor înaintate privind restituirea TVA în sumă de 41 268 839 lei pentru perioada mai 2010 – decembrie 2012, însă luând în considerație faptul că această sumă, a fost reflectată la rubrica „trecere în cont a TVA” la suma nominalizată la situația din 30 septembrie 2014 este pasibilă restituirea sumei TVA în mărime de 26 182 490 lei, și la situația din 30 septembrie 2014 întreprinderea dispunea de trecerea în cont a TVA în sumă de 41 268 839 lei.

Astfel, invocă că, de către organul fiscal s-a reținut restituirea din buget a sumei TVA în mărime de 26 182 490 lei, restituirea TVA din buget de fapt a avut loc numai în luna ianuarie 2015, iar cealaltă sumă solicitată în mărime de 15085350 lei - de fapt a fost restituită la 31 iulie 2014.

Declară că, suma de 15 085 350 lei a fost formată din suma de 41 268 839 lei (44 091 049 lei solicitate de către SRL ”Moldovatransgaz” prin trei cereri (13 390 488 lei + 28 428 201 lei + 2 272 360 lei) – 2 822 209 lei suma neacceptată prin actul de control fiscal nr. 3-537629 din 15 decembrie 2014) minus 26 182 490 lei, și se consideră o sumă, care urma a fi restituită în termen de 45 zile, după depunerea cererii de restituire (28 septembrie 2012, 31 octombrie 2012 și 31 ianuarie 2013).

Consideră că, pârâtul a încălcat termenul de restituire a TVA din buget prevăzut în art. 176 alin. (3) din Codul fiscal, astfel, este în drept să pretindă plata dobânzii, începând cu data de 28 septembrie 2012 până la 01 ianuarie 2015, pentru suma de 6 744 950 lei și 7 409 195 lei, și începând cu data de 31 ianuarie 2013 până la 01 ianuarie 2015 în sumă de 12 028 345 lei, iar în total suma de 261824920 lei, ceea ce constituie suma TVA confirmată prin actul de control nr. 537629 din 15 decembrie 2014 efectuat de organul fiscal.

Mai indică că, este în drept să pretindă la plata dobânzii pentru nerestituirea în termen a sumei TVA în mărime de 15 085 350 lei, dintre care pentru perioada 28 septembrie 2012 – 31 iulie 2014, ce constituie suma TVA în mărime de 13724207 lei și pentru perioada de 31 ianuarie 2013 – 31 iulie 2014 suma TVA în mărime de 1 362 143 lei, unde se va calcula dobânda doar pentru suma nerestituită până la data compensării prin micșorarea TVA spre achitare la buget – iulie 2014.

Sușține că, în total dobânda pentru nerestituirea sumelor TVA în termen constituie 3 706 320,58 lei, conform calculului dobânzii întocmit în temeiul anexei nr. 4 la Regulamentul privind stingerea obligației fiscale, prin compensare la cererea contribuabilului, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor nr. 42 din 07 iulie 2004.

Deasemenea, invocă că, în cazul în care suma restituită în baza deciziei nr. 14/78/T/936 din 19 decembrie 2014 a fost utilizată pentru stingerea restanțelor la capitolele 115/01-(TVA); 116/15 – (taxe vamale), 112/02- (contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii), 112/01 – (contribuții de asigurări obligatorii de asistență medicală și 113/01 – (prime de asigurări obligatorii de asistență medicală), plata dobânzii urmează a fi efectuată din bugetul impozitelor și taxelor indicate.

Sușține că, contestă inacțiunile pârâtului manifestate prin neaprobarea în termen a calculului dobânzii efectuat și neachitarea dobânzii în mărime de 3706320,58 lei.

Solicită obligarea Inspectoratului Fiscal Principal de Stat să aprobe calculul dobânzii efectuat și prezentat de către SRL „Moldovatransgaz” și obligarea pârâtului să achite dobânda în mărime de 3 706 320,58 lei, calculată pentru nerestituirea în termen a TVA în beneficiul SRL „Moldovatransgaz”.

Pe parcursul examinării cauzei, reclamanta și-a concretizat cerințele, solicitând recunoașterea dreptului SRL „Moldovatransgaz” la încasarea dobânzii

de întârziere în sumă de 3 706 320,85 lei și obligarea pârâtului de a compensa prejudiciul în mărime de 3 706 320,58 lei, cauzat prin neachitarea dobânzii de întârziere în termenul stabilit de legislație.

Prin hotărârea Judecătorei Rîșcani, mun. Chișinău din 28 septembrie 2016 a fost respinsă acțiunea ca neîntemeiată.

Prima instanță și-a argumentat concluzia prin faptul că, contribuabilul a depus anterior o cerere pentru stingerea restanțelor față de bugetul public național la anumite capitole, astfel, suma respectivă a fost îndreptată la achitarea din buget la capitolele corespunzătoare și nu a fost restituită la contul bancar al contribuabilului, or, potrivit legii, dobânda se calculează și se achită doar în cazul în care suma a fost restituită cu întârziere la contul bancar al contribuabilului, făcând trimitere la prevederile art. 101¹, 175 alin. (1), 176 alin. (1) din Codul fiscal și ale pct. 2 lit. a), 15 și 49 din Regulamentul privind stingerea obligației fiscale prin compensare, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor nr. 42 din 07 iulie 2004.

Totodată, prima instanță a reiterat că, reclamantul nu a contestat legalitatea răspunsului pârâtului nr. 26-05/3-12-64 din 29 octombrie 2015 în modul și termenul prevăzut de Legea contenciosului administrativ, prin urmare, nu există nici temei legal de admitere a cerinței de obligare a pârâtului să aprobe și să achite dobânda de întârziere în mărime de 3 706 320, 58 lei.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 04 aprilie 2017 a fost respins apelul declarat de către SRL „Moldovatrangaz” și menținută hotărârea primei instanțe.

La data de 19 septembrie 2017, SRL „Moldovatrangaz” a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului și casarea integrală a deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii.

În motivarea recursului a indicat că, nu este de acord cu hotărârile judecătorești, deoarece au fost încălcate și aplicate eronat normele de drept material și, anume, nu a fost aplicată legea care trebuia să fie aplicată, au aplicat o lege care nu trebuia să fie aplicată, a fost aplicată în mod eronat analogia legii și au fost apreciate arbitrar probele.

Menționează că, instanța de apel la aprecierea circumstanțelor cauzei nu a luat în considerație că, intimatul este o autoritate publică, care are misiunea de a asigura administrarea fiscală investită cu dreptul de a efectua controale, controlul autenticității datelor din documentele de evidență și din dările de seamă fiscale ale contribuabilului, ridicarea de la contribuabil a documentelor în cazurile și în modul prevăzut de Codul fiscal, asigurarea drepturilor la restituirea sumelor plătite în plus și alte drepturi prevăzute de Regulamentul privind organizarea și funcționarea acestuia ce permit intimatului verificarea operativă a informațiilor prezentate de contribuabil.

Consideră eronată concluzia instanței de apel precum că, SRL „Molodva transgaz” contrar sarcinii pozitive de probațiune instituite în obligația acestuia de art. 118 alin. (1) CPC și art. 1-3 ale Legii contenciosului administrativ, din care reiese obligația reclamantului în pricinile examinate în ordinea contenciosului

administrativ de a proba existenta dreptului său încălcat, nu a dovedit că în perioada 28 septembrie 2012 (data depunerii primei cereri vizate în prezentul litigiu) pînă la 31 iulie 2014 și ulterior pînă la 05 ianuarie 2015 (datele pînă la care a efectuat calculele dobânzilor) - SRL „Moldovatrangaz” nu a înregistrat datoriile față de bugetul public, respectiv apelantul nu a probat că, prin inacțiunea contestată a intimatului a fost lezată dreptul acestuia la încasarea dobânzilor de întârziere. Or, conform prevederilor art. 24 alin. (3) al Legii contenciosului administrative, la examinarea în instanță de contencios administrative a cererii în anulare, sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului, iar în materie de despăgubire, sarcina probațiunii revine ambelor părți.

Mai mult decât atât, un astfel de motiv de refuz precum cel indicat în decizia contestată (pretinsa existență a restanțelor la buget) nu a fost niciodată reținută ca motiv de refuz de către intimat, și nici nu a fost invocată ca și temei de apărare în instanță.

Relevă că, instanța de apel a concluzionat că, restituirea TVA contribuabilului se efectuează în cazurile în care acesta nu are restanțe față de bugetul public național, fapt expus atât în art. 176 alin. (1) din Codul fiscal, cât și la pct. 15 din Regulamentul privind stingerea obligației fiscale prin compensare, mai mult, dobânda de întârziere poate fi calculată doar în privința sumelor ce urmează a fi achitate de fapt la contul bancar al contribuabilului, însă prin pronunțarea hotărârilor instanțele de judecată de fapt recunosc lipsa datoriilor din partea contribuabilului pentru acea perioadă. Or, conform prevederilor art. 101 alin. (8) din Codul fiscal, restituirea TVA se efectuează în lipsa datoriilor, la cererea subiectului impozabil în contul viitoarelor obligații ale acestuia față de bugetul public național sau la contul bancar al subiectului impozabil respectiv.

Sușține că, la soluționarea cauzei, instanța de apel urma să ia în considerație ilegalitățile comise de către intimat manifestate prin refuzul restituirii TVA, prin invocarea diferitor motive, acceptând restituirea numai după antrenarea instanței de contencios administrativ, comportament care se denotă și în cazul achitării dobânzii de întârziere pentru tergiversarea restituirii TVA, iar trimiterea instanței de apel la prevederile art. 593 alin. (2) și 596 din Codul civil nu poate fi reținută, deoarece intimatul are toate pârghiile legale stabilite de Codul fiscal privind obținerea, controlul și evidența oricărei informații despre impozite, taxe și alte venituri la bugetul de stat exercitând inclusiv executarea silită a restanțelor și altor plăți neachitate în termen la bugetul public național.

Prin referința depusă la data de 04 decembrie 2017 Serviciul Fiscal de Stat a solicitat declararea recursului ca inadmisibil, respingerea recursului și menținerea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe.

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

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul a fost depus în termen, or, din materialele cauzei nu poate fi stabilită cu certitudine momentul comunicării

deciziei contestate pentru a determina respectarea termenului de declarare a recursului.

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

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

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.

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) hotărârea a fost pronunțată cu încălcarea competenței jurisdicționale.

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.

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

În conformitate cu art. 433 lit. a) din 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);

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

Prin urmare, argumentele invocate în recurs nu denotă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept

procedural de către instanța de apel, respectiv, nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

Or, recursul exercitat conform secțiunii a II-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se numai legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia ei în fapt.

În acest context, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție menționează și faptul că, procedura admisibilității constă în verificarea faptului dacă motivele invocate în recurs se încadrează în cele prevăzute în art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Totodată, completul Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție relevă că, conform jurisprudenței CEDO, recursul trebuie să fie efectiv, adică să fie capabil 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), pe când în recursul declarat de către SRL „Moldovatrangaz”, asemenea aspecte nu se regăsesc.

Astfel, din considerentele menționate, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de către SRL „Moldovatrangaz” ca inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 269-270, 431 alin. (2), 433 lit. a), art. 440 alin. (1) 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 „Moldovatrangaz” se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul
judecătorii

Iulia Sîrcu

Luiza Gafton

Mariana Pitic