

Dosarul nr. 3ra-1007/18

Prima instanță: Judecătoria Rîșcani mun. Chișinău (jud: O. Melniciuc)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: A. Bostan, V. Negru, A. Pahopol)

DECIZIE

10 octombrie 2018

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Iulia Sîrcu
Dumitru Visternicean, Galina Stratulat
Nicolae Craiu, Nina Vascan

examinând, fără înștiințarea participanților la proces, recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău,

în cauza civilă, la cererea de chemare în judecată depusă de Întreprinderea cu Capital Străin „Grand Torg” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei din 16 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost respins apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău și menținută hotărârea din 22 decembrie 2016 a Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău,

c o n s t a t ă :

La 27 noiembrie 2015, ÎCS „Grand Torg” SRL a depus cerere de chemare în judecată, concretizată pe parcursul examinării cauzei, împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău (în prezent Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău) cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că la 08 mai 2015, în urma controlului fiscal efectuat prin metoda verificării repetate, IFS mun. Chișinău a întocmit actul de control nr. 5-668932, prin care s-a stabilit încălcarea de către întreprindere a prevederilor art. 96 lit. a) și 97 alin. (1) din Codul fiscal, prin diminuarea TVA cu 597 645 de lei aferentă mărfurilor comercializate în valoare de 2 988 225 de lei, pe restul teritoriului vamal al Republicii Moldova, prin intermediul magazinului și depozitului ce aparțin societății, care anterior a fost scoasă din Zona Antreprenoriatului Liber „Expo-Business-Chișinău” pentru prelucrare.

ÎCS „Grand Torg” SRL consideră că IFS mun. Chișinău greșit a stabilit precum că întreprinderea ar fi admis încălcarea fiscală asupra mărfii care era supusă regimului prevăzut de Legea cu privire la Zona Antreprenoriatului Liber „Expo-Business-Chișinău” nr. 625 din 03 noiembrie 1995, pe perioada 01 aprilie 2009 – 06 septembrie 2011 și

scoasă din zona liberă la data de 02 septembrie 2011, în legătură cu ce la 27 mai 2015 a înaintat obiecții către pârât.

Reclamanta a invocat că în rezultatul examinării suplimentare a documentelor prezentate la control și a dezacordului întreprinderii, prin actul nr. 3-540893 din 10 iunie 2015 a fost modificat actul de control nr. 5-668932 din 08 mai 2015, prelungit pe formularele nr. 5-668933, 5-668934 și nr. 5-668935. La obiecțiile înaintate la 27 mai 2015 a anexat actele vamale care demonstrează că toate mărfurile și serviciile produse în zona liberă „Expo-Business-Chișinău” în baza art. 6 alin. (4) din Legea nr. 625 din 03 noiembrie 1995, sunt scutite de taxa pe valoare adăugată, precum și conform pct. 57 lit. c) din Hotărârea Guvernului nr. 812 din 09 august 2000, ce prevede expres că sunt scutite de TVA mărfurile și serviciile originare din zona liberă la scoaterea și comercializarea acestora pe teritoriul Republicii Moldova.

ÎCS „Grand Torg” SRL a menționat că, necătând la probele prezentate, la 10 iulie 2015 pârâtul a adoptat decizia nr. 1329/1/6, fiind calculate suplimentar pentru plată la buget impozite și taxe în sumă totală de 716 199 de lei, majorări de întârziere în sumă de 99 708 lei, s-au reflectat spre calcul supraplățile nereale în sumă de 34 824 de lei, s-au micșorat impozite și taxe în sumă de 158 090 de lei, micșorarea trecerii în cont a sumei TVA cu 202 455 de lei, precum și a pierderilor fiscale pentru perioada fiscală A/2012 cu 131 212 lei, pentru perioada fiscală A/2013 cu 5 823 412 lei și s-au aplicat amenzi în sumă totală de 356 343 de lei. La 17 august 2015 a contestat cu cerere prealabilă decizia nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015, prin decizia nr. 245 din 15 octombrie 2015 cererea fiind respinsă ca neîntemeiată.

Reclamanta a susținut că decizia este ilegală în partea impozitării cu TVA, deoarece întreprinderea începând cu 02 martie 2001 până la data de 05 septembrie 2011 inclusiv, a devenit rezident al zonei libere „Expo-Business-Chișinău”, fapt stabilit prin certificatul nr. 075 și respectiv, producea din materia primă mărfurile și serviciile originare care conform Legii nr. 625 din 03 noiembrie 1995, erau scutite de achitarea impozitului TVA. La 06 septembrie 2001 a intrat în vigoare Legea cu privire la zonele economice libere nr. 440 din 27 iulie 2001 și rezidenților din Zona economică liberă li s-a oferit posibilitatea de a alege modul după care act normativ va activa, ÎCS „Grand Torg” SRL hotărând că va activa în baza prevederilor Legii nr. 625 din 03 noiembrie 1995. Astfel, conform art. 15 alin. (4) din Legea nr. 440 din 27 iulie 2001, rezidentul zonei libere, înregistrat înainte de intrarea în vigoare a acestei legi, are dreptul, în decursul a 10 ani de la intrarea ei în vigoare, să activeze în baza prevederilor legilor privind zonele libere concrete referitoare la regimurile fiscal și vamal, în vigoare la data înregistrării sale.

ÎCS „Grand Torg” SRL a afirmat că IFS mun. Chișinău neîntemeiat a aplicat la adoptarea deciziei prevederile Legii cu privire la zonele economice libere nr. 440 din 27 iulie 2001, în condițiile în care marfa este originară din zona liberă și a fost scoasă la data de 02 septembrie 2011, adică în perioada de facilitate și respectiv, în temeiul art. 6 alin. (4) din Legea nr. 625 din 03 noiembrie 1995 este scutită de TVA.

Reclamanta a declarat că la 22 iulie 2015, în termenul stabilit de lege, și-a stins toate restanțele la impozite și a achitat 50 % din suma amenzilor aplicate. Iar la 01 martie 2016, în baza cererii nr. 5/2 privind stingerea obligației fiscale prin compensare și/sau restituirea mijloacelor, IFS a încasat suma de 311 453 de lei amendă la impozite, 13 363,50 de lei – amendă pentru nerepatrierea mijloacelor bănești, 4 962 de lei – amendă

pentru contribuții de asigurări sociale de stat și 5714 de lei – amendă pentru contribuții individuale de asigurări sociale. În rezultat, s-a încasat cu 116 576 de lei mai mult decât era stabilit în decizia nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015.

ÎCS „Grand Torg” SRL a solicitat anularea parțială a deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015 și anume, a pct. I în partea impozitării cu TVA - suma de 694134 de lei, pct. II penalitate - 94533 de lei și pct. XIII în partea sumei de 208 240 de lei cu titlu de amendă pentru neachitarea TVA, anularea integrală a deciziei IFS mun. Chișinău nr. 245 din 15 octombrie 2015, prin care a fost respinsă cererea prealabilă, restituirea din bugetul de stat a sumelor achitate conform deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015 în mărime de 1 076 701, 06 lei și compensarea cheltuielilor de asistență juridică în sumă de 9 972,50 de lei.

Prin hotărârea din 22 decembrie 2016 a Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău, acțiunea a fost admisă parțial și s-a anulat decizia nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015, emisă de IFS mun. Chișinău, în partea ce ține de calcularea și încasarea sumei de 694 134 de lei cu titlu de TVA, a sumei de 94 533 de lei - penalitate pentru neachitarea TVA și în partea încasării sumei de 208 240 de lei - amendă pentru diminuarea TVA. S-a obligat IFS mun. Chișinău să restituie din bugetul de stat ÎCS „Grand Torg” SRL sumele achitate întru executarea deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015, în partea ce ține de prevederile anulate ale deciziei respective. În rest, pretențiile cu privire la anularea integrală a deciziei nr. 245 din 15 octombrie 2015, emisă de IFS mun. Chișinău pe marginea contestației depuse împotriva deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015 și încasarea cheltuielilor de asistență juridică în mărime de 9 972,50 de lei, au fost respinse ca nefondate.

Prin decizia din 16 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău, a fost respins apelul declarat de IFS mun. Chișinău (în prezent Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău) și menținută hotărârea din 22 decembrie 2016 a Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău.

La 26 martie 2018, Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei din 16 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârii din 22 decembrie 2016 a Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău în partea admiterii parțiale a acțiunii, cu pronunțarea unei hotărâri noi de respingere integrală a acțiunii.

În susținerea recursului, recurentul a indicat că intimata-reclamantă ÎCS „Grand Torg” SRL a fost înregistrată în calitate de rezident al Zonei Antreprenoriatului Liber „Expo-Business-Chișinău” la 02 martie 2001, iar autorizația seria 11 nr. 048 a fost eliberată de către zona respectivă la data de 05 septembrie 2011. Prin urmare, ÎCS „Grand Torg” SRL a fost în drept să beneficieze de scutirea de taxe vamale și de taxa pe valoare adăugată la mărfurile originare din zona economică liberă și scoase din zonă pe teritoriul vamal al Republicii Moldova în perioada 06 septembrie 2001 – 05 septembrie 2011 inclusiv.

Astfel, Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău a menționat că, scoaterea mărfurilor de pe teritoriul ZAL „Expo-Business-Chișinău” pe restul teritoriului vamal al Republicii Moldova, după data de 06 septembrie 2011 se impozitează cu TVA pe principii generale în conformitate cu prevederile art. 96 lit. a) din Codul fiscal, la cota standard în mărime de 20 % din valoarea impozabilă a acestora.

Totodată, recurentul a invocat omiterea termenului de 30 de zile de adresare în instanța de judecată conform art. 17 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, or, data limită pentru înaintarea acțiunii cu privire la

contestarea deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015 a fost 16 octombrie 2015, când au expirat 30 de zile de la data expirării termenului prevăzut de lege pentru soluționarea cererii prealabile, având în vedere că aceasta a fost depusă la 17 august 2015.

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 a deciziei integrale, dacă legea nu prevede altfel.

Materialele dosarului atestă faptul că decizia din 16 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău redactată integral, a fost expediată în adresa recurentului Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău la 20 februarie 2018 potrivit scrisorii de însoțire nr. 2608 (f.d. 180, volumul II), lipsind date cu privire la recepționarea acesteia. În cererea de recurs, recurentul a indicat că a luat cunoștință de decizia motivată a instanței de apel la 16 februarie 2018, data la care a fost publicată pe pagina web a Curții de Apel Chișinău.

În circumstanțele relevate, recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău la 26 martie 2018 se consideră a fi depus în termenul prevăzut de lege.

La 26 iunie 2018, în adresa intimătei ÎCS „Grand Torg” SRL a fost expediată copia recursului declarat de Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii referinței.

La 26 iulie 2018 și 17 septembrie 2018, intimata ÎCS „Grand Torg” SRL a depus referință, prin care a solicitat declararea recursului inadmisibil, deoarece nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) din Codul de procedură civilă. Intimata consideră că hotărârile instanțelor ierarhic inferioare sunt legale și întemeiate, actul administrativ contestat fiind corect anulat în partea impozitării cu TVA, or, până la data de 02 septembrie 2011 a scos din ZAL „Expo-Business-Chișinău” și a introdus final pe teritoriul Republicii Moldova toate produsele finite, ce au obținut statut de marfă originară din zona liberă conform art. 5 alin. (3) lit. b) din Legea nr. 625 din 03 noiembrie 1995 – pentru comercializarea lor primară, însă comercializarea produselor finite enunțate a avut loc o perioadă mai îndelungată – până în luna februarie 2012 inclusiv. Astfel, doar începând cu data de 06 septembrie 2011, când a expirat termenul de 10 ani de garanție a facilităților acordate prin Legea nr. 625 din 03 noiembrie 1995, la scoaterea și comercializarea mărfurilor originare din zona liberă, întreprinderea ar fi trebuit să aplice TVA.

Prin încheierea din 19 septembrie 2018 a Curții Supreme de Justiție, recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău a fost considerat admisibil.

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

Studiind materialele dosarului în raport cu argumentele invocate în recursul declarat și obiecțiile expuse în referință, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul urmează a fi admis, cu casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe în partea admiterii acțiunii și pronunțarea în această parte a unei hotărâri noi de respingere a acțiunii, din următoarele considerente.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b) din 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 hotărârea primei instanțe, pronunțând o nouă hotărâre.

Conform art. 95 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal (în redacția la data comiterii încălcării), nu constituie obiecte impozabile livrarea mărfurilor, serviciilor efectuate în interiorul zonei economice libere sau în cadrul regimului de antrepozit vamal.

Potrivit art. 5 din Legea cu privire la Zona Antreprenoriatului Liber „Expo-Business-Chișinău” nr. 625 din 03 noiembrie 1995, în cazul în care sînt adoptate noi acte legislative care înrăutățesc condițiile de activitate a rezidenților zonei libere, în ce privește regimul vamal și cel fiscal prevăzute de prezenta lege, rezidenții sînt în drept să se conducă, în decurs de 10 ani de la data intrării în vigoare a acestor acte legislative, de legislația Republicii Moldova în vigoare la data înregistrării lor în zona liberă.

Art. 7 alin. (10) din Legea cu privire la zonele economice libere nr. 440 din 27 iulie 2001, în vigoare din 06 septembrie 2001, în scopul impozitării, livrările de mărfuri (servicii) în zonele libere de pe restul teritoriului vamal al Republicii Moldova sunt asimilate exportului, iar livrările de mărfuri (servicii) din zona liberă pe restul teritoriului vamal al Republicii Moldova sunt asimilate importului, cu aplicarea măsurilor de politică economică, și se reglementează în conformitate cu legislația.

Iar, art. 15 alin. (4) din Legea nr. 440 din 27 iulie 2001 stipulează că, rezidentul zonei libere, înregistrat înainte de intrarea în vigoare a prezentei legi, are dreptul, în decursul a 10 ani de la intrarea ei în vigoare, să activeze în baza prevederilor legilor privind zonele libere concrete referitoare la regimurile fiscal și vamal, în vigoare la data înregistrării sale. Rezidentul, în decursul a 3 luni de la intrarea în vigoare a prezentei legi, va comunica Administrației decizia sa în acest sens, în caz contrar, el va cădea sub incidența prezentei legi.

Materialele cauzei atestă că la data de 02 martie 2001, ÎCS „Grand Torg” SRL a fost înregistrată în calitate de rezident al Zonei Antreprenoriatului Liber „Expo-Business-Chișinău” conform certificatului nr. 075 (f.d. 11, volumul I), în baza căruia a activat până la data de 05 septembrie 2011 în temeiul prevederilor Legii nr. 625 din 03 noiembrie 1995. Ulterior, ÎCS „Grand Torg” SRL și-a desfășurat activitatea comercială în baza autorizației seria 11 nr. 048 eliberată de ZAL „Expo-Business-Chișinău” la data de 05 septembrie 2011.

În urma controlului fiscal efectuat prin metoda verificării repetate la ÎCS „Grand Torg” SRL de către colaboratorii IFS mun. Chișinău (în prezent Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău), la 08 mai 2015 a fost întocmit actul de control nr. 5-668932, prelungit pe formularul nr. 5-668933 și nr. 5-668935 din 08 mai 2015 și suplimentul pe formularul nr. 3-540893 din 10 iunie 2015, prin care s-a stabilit încălcarea prevederilor art. 96 lit. a) și 97 alin. (1) din Codul fiscal, prin diminuarea TVA cu 597 645 de lei aferentă mărfurilor comercializate în valoare de 2 988 225 de lei, pe restul teritoriului vamal al Republicii Moldova, prin intermediul magazinului și depozitului ce aparțin ÎCS „Grand Torg” SRL, care anterior a fost scoasă din Zona Antreprenoriatului Liber „Expo-Business-Chișinău” pentru prelucrare (f.d. 28-47, volumul I).

În urma examinării actului de control nominalizat, la 10 iulie 2015 IFS mun. Chișinău a adoptat decizia nr. 1329/1/6 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de ÎCS „Grand Torg” SRL, (f.d. 162-166, volumul I).

Potrivit pct. I din decizie, s-a decis încasarea la buget a sumelor impozitelor și taxelor calculate în mărime de 694 134 de lei în calitate de TVA, iar prin pct. II s-a încasat la buget majorarea de întârziere (penalitate), calculată în rezultatul controlului în

conformitate cu prevederile art. 228 alin. (2) din Codul fiscal în sumă de 94 533 de lei pentru neachitarea TVA. Totodată, conform pct. XIII a fost aplicată pentru încălcarea legislației fiscale amendă în sumă de 208 240 de lei pentru diminuarea TVA (694134 lei * 30 %).

La data de 17 august 2015, în adresa IFS mun. Chișinău a parvenit contestația depusă de ÎCS „Grand Torg” SRL, prin care ultima a solicitat anularea deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015, din motiv că mărfurile erau originare din zona economică liberă și au fost scoase din zonă până la data de 02 septembrie 2011, având astfel dreptul de a beneficia de facilitățile fiscale prevăzute de legislație (f.d. 77, volumul I).

Prin decizia nr. 220 din 16 septembrie 2015, IFS mun. Chișinău a prelungit termenul de examinare a contestației cu 30 de zile (f.d. 153, volumul II).

La 15 octombrie 2015, IFS mun. Chișinău a emis decizia nr. 245 de respingere a contestației ca fiind neîntemeiată (f.d. 25-27, volumul I).

Analizând circumstanțele expuse, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție constată că este neîntemeiată invocarea de către Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău a omiterii termenului de 30 de zile de adresare în instanța de judecată conform art. 17 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, din următoarele.

Termenul de sesizare a instanței de contencios administrativ, conform prevederii legale nominalizate, curge, fie de la data comunicării răspunsului la cererea prealabilă de către autoritatea emitentă sau de către autoritatea ierarhic superioară, fie de la data expirării termenului de 30 de zile în care autoritățile indicate erau obligate să examineze cererea prealabilă.

Astfel, la caz, curgerea termenului de prescripție începe din momentul când a fost primit un răspuns referitor la legalitatea actului administrativ contestat și anume, din data recepționării deciziei nr. 245 din 15 octombrie 2015, prin care a fost respinsă ca neîntemeiată contestația depusă de ÎCS „Grand Torg” SRL la 17 august 2015.

Prin urmare, este greșită calcularea termenului de sesizare a instanței de contencios administrativ începând cu data expirării termenului prevăzut de lege pentru soluționarea cererii prelabile, or, în termen de 30 de zile de la expedierea contestației în adresa IFS mun. Chișinău, organul fiscal a emis decizia nr. 220, prin care a prelungit termenul de examinare a contestației cu 30 de zile, ca în final la 15 octombrie 2015 să respingă contestația ca neîntemeiată.

Aici se rețin prevederile art. 270 din Codul fiscal, în vigoare în anul 2015, potrivit cărora organul fiscal abilitat examinează contestația în termen de 30 de zile din data primirii, cu excepția cazurilor în care conducerea ei emite o decizie cu privire la prelungirea acestui termen, fapt despre care este înștiințat contribuabilul. Timpul cu care se prelungeste termenul va fi până la 30 de zile.

În asemenea situație, ÎCS „Grand Torg” SRL era în imposibilitate efectivă de a înainta careva acțiuni în instanța de judecată, întrucât nu putea cunoaște dacă, după examinarea contestației, actul administrativ contestat va fi revocat sau nu de către organul emitent, în condițiile în care art. 15 alin. (2) din Legea contenciosului administrativ stipulează că organul emitent este în drept să respingă cererea prealabilă sau să o admită și, după caz, să revoce sau să modifice actul administrativ.

Pe cale de consecință, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că ÎCS „Grand Torg” SRL a respectat termenul de sesizare a instanței de contencios administrativ prevăzut în art. 17 al. (1) din Legea contenciosului administrativ, dat fiind faptul că decizia nr. 245 din 15 octombrie 2015 a fost recepționată de intimata-reclamantă la 29 octombrie 2015, iar cererea de chemare în judecată a fost depusă la 27 noiembrie 2015.

Totodată, instanța de recurs consideră eronată concluzia instanțelor ierarhic inferioare cu privire la admiterea parțială a acțiunii și anularea deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015, în partea ce ține de calcularea și încasarea cu titlu de TVA a sumei de 694 134 de lei, a sumei de 94 533 de lei - penalitate pentru neachitarea TVA și în partea încasării sumei de 208 240 de lei - amendă pentru diminuarea TVA, cu restituirea sumelor încasate, din următoarele motive.

După cum a fost constatat supra, la data de 02 martie 2001 ÎCS „Grand Torg” SRL a fost înregistrată în calitate de rezident al Zonei Antreprenoriatului Liber „Expo-Business-Chișinău” conform certificatului nr. 075, în baza căruia a activat până la data de 05 septembrie 2011 în temeiul prevederilor art. 15 alin. (4) din Legea nr. 440 din 27 iulie 2001. Ulterior, ÎCS „Grand Torg” SRL și-a desfășurat activitatea comercială în baza autorizației seria 11 nr. 048 eliberată de ZAL „Expo-Business-Chișinău” la data de 05 septembrie 2011.

Astfel, intimata-reclamantă ÎCS „Grand Torg” SRL a fost în drept să beneficieze de scutirea de taxe vamale și de taxa pe valoare adăugată la mărfurile originare din zona economică liberă și scoase din zonă pe teritoriul vamal al Republicii Moldova pentru perioada 06 septembrie 2001 (data intrării în vigoare a Legii cu privire la zonele economice libere nr. 440 din 27 iulie 2001) – 05 septembrie 2011 inclusiv, conform prevederilor art. 5 și 6 din Legea cu privire la Zona Antreprenoriatului Liber „Expo-Business-Chișinău” nr. 625 din 03 noiembrie 1995, în vigoare la data înregistrării întreprinderii în zona liberă.

Prin urmare, scoaterea mărfurilor de pe teritoriul ZAL „Expo-Business-Chișinău” pe restul teritoriului vamal al Republicii Moldova, după data de 06 septembrie 2011 se impozitează cu TVA pe principii generale conform art. 96 lit. a) din Codul fiscal, la cota standard în mărime de 20 % din valoarea impozabilă a acestora.

Se reține că potrivit art. 19 alin. (1)-(2) din Legea contabilității nr. 113 din 27 aprilie 2007, faptele economice se contabilizează în baza documentelor primare și centralizatoare. Documentele primare se întocmesc în timpul efectuării operațiunii, iar dacă aceasta este imposibil – nemijlocit după efectuarea operațiunii sau după producerea evenimentului.

În conformitate cu art. 97 alin. (1) din Codul fiscal, valoarea impozabilă a livrării impozabile, reprezintă valoarea livrării achitate sau care urmează a fi achitată (fără TVA).

Art. 117 alin. (1) din Codul fiscal prevede că, subiectul impozabil care efectuează o livrare impozabilă pe teritoriul țării este obligat să prezinte cumpărătorului (beneficiarului) factura fiscală pe livrarea în cauză. Prezentarea facturii fiscale se efectuează la momentul apariției obligației fiscale, stabilit prin art. 108.

Iar art. 108 alin. (1) din Codul fiscal stipulează că data calculării obligației fiscale privind TVA este data livrării. Data livrării se consideră data predării mărfurilor, prestării serviciilor, cu excepția cazurilor stipulate la alin. (5)-(8).

Prin actul de control nr. 5-668932 din 08 mai 2015, a fost stabilită încălcarea prevederilor art. 96 lit. a) și 97 alin. (1) din Codul fiscal, prin nedeclararea TVA în sumă de 597 645 de lei la livrările în sumă totală de 2 988 225 de lei, efectuate în perioadele fiscale L/09/2011 – 229 287 lei, L/10/2011 – 259 303 lei, L/11/2011 – 21 982 lei, L/12/2011 – 14 655 lei, L/01/2012 – 3 359 lei, L/02/2012 – 3 596 lei, L/03/2012 – 43 620 lei, L/04/2012 – 4 433 lei, L/05/2012 – 1827 lei, L/07/2012 – 14 951 lei, L/09/2012 – 528 lei și L/10/2012 – 107 lei.

Deci, începând cu 06 septembrie 2011 se aplică prevederile Legii cu privire la zonele economice libere nr. 440 din 27 iulie 2001, potrivit căreia livrările de mărfuri în zonele libere de pe restul teritoriului Republicii Moldova sunt asimilate exportului, iar livrarea mărfurilor din zona liberă pe restul teritoriului vamal al Republicii Moldova sunt asimilate importului, expirând termenul de 10 ani de garanție a facilităților acordate prin Legea nr. 625 din 03 noiembrie 1995.

Astfel, contrar prevederilor art. 96 lit. a) și 97 alin. (1) din Codul fiscal, ÎCS „Grand Torg” SRL n-a declarat TVA în sumă de 597645 de lei la livrările în sumă totală de 2 988 225 de lei, calificându-le greșit ca livrări scutite de TVA.

Or, data calculării obligației fiscale privind TVA este data livrării, care se consideră data predării mărfurilor/prestării serviciilor, fiind astfel neîntemeiată invocarea de către intimata-reclamantă ÎCS „Grand Torg” SRL a faptului că până la data de 02 septembrie 2011 a scos din ZAL „Expo-Business-Chișinău” și a introdus final pe teritoriul Republicii Moldova toate produsele finite, în condițiile în care acestea au fost comercializate ulterior, după data de 05 septembrie 2011, când impozitarea deja are loc pe principii generale conform art. 96 lit. a) din Codul fiscal, la cota standard în mărime de 20 % din valoarea impozabilă a mărfurilor.

Date fiind cele relevate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia că acțiunea în partea contestării deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015 și restituirii din bugetul de stat a sumelor achitate conform deciziei date în mărime de 1 076 701, 06 lei, este neîntemeiată și urmează a fi respinsă, în această parte decizia din 16 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 22 decembrie 2016 a Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău, urmând a fi casate.

Afară de aceasta, instanța de recurs reține că în partea contestării deciziei IFS mun. Chișinău nr. 245 din 15 octombrie 2015 și încasării cheltuielilor de asistență juridică în sumă de 9 972,50 de lei, decizia din 16 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 22 decembrie 2016 a Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău nu au fost contestate, instanțele de judecată considerând că decizia nr. 245 din 15 octombrie 2015 nu este un act administrativ și nu poate constitui obiect al acțiunii în contenciosul administrativ, iar suportarea cheltuielilor de asistență juridică nu a fost probată de către intimata-reclamantă ÎCS „Grand Torg” SRL.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că instanțele ierarhic inferioare au interpretat în mod eronat legea la examinarea legalității deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, DGAF mun. Chișinău, a casa decizia din 16 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 22 decembrie 2016 a Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău în

partea admiterii parțiale a acțiunii, cu pronunțarea în această parte a unei hotărâri noi de respingere a acțiunii ca fiind neîntemeiată, în rest decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe a menține.

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

d e c i d e :

Se admite recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău.

Se casează decizia din 16 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 22 decembrie 2016 a Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău, în cauza civilă, la cererea de chemare în judecată depusă de Întreprinderea cu Capital Străin „Grand Torg” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ, în partea admiterii parțiale a acțiunii și se pronunță în această parte o hotărâre nouă, prin care:

Se respinge acțiunea înaintată de Întreprinderea cu Capital Străin „Grand Torg” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău cu privire la contestarea deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015, emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău și restituirea din bugetul de stat a sumelor achitate conform deciziei nr. 1329/1/6 din 10 iulie 2015, ca fiind neîntemeiată.

În rest, decizia din 16 ianuarie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 22 decembrie 2016 a Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău, se mențin.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței,
judecătorul

Iulia Sîrcu

judecătorii

Dumitru Visternicean

Galina Stratulat

Nicolae Craiu

Nina Vascan