

dosar nr. 3ra-148/19

prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (V. Ciumac)

instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (N. Simciuc, Iu. Cotruță, I. Țurcan)

DECIZIE

17 aprilie 2019

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele ședinței, judecătorul
Judecătorii

Ion Druță
Oleg Sternioală
Ala Cobăneanu
Victor Boico
Iurie Bejenaru

examinând recursul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Ritlabs”,
în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de
Societatea cu Răspundere Limitată „Ritlabs” împotriva Serviciului Fiscal de Stat,
Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău cu privire la aprobarea
calculului dobânzii și încasarea dobânzii,

împotriva deciziei din 19 septembrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, prin care a
fost respins apelul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Ritlabs” și a fost
menținută hotărârea din 04 mai 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani,

c o n s t a t ă:

La 30 ianuarie 2017 SRL „Ritlabs” a depus cerere de chemare în judecată
împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău (Serviciului Fiscal de Stat) cu
privire la aprobarea calculului dobânzii și încasarea dobânzii.

În motivarea acțiunii reclamanta a menționat că la 24 mai 2013 a depus la
Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău cerere de restituire a TVA în sumă de
2 490 000 de lei, aferentă livrărilor impozabile cu TVA la cota zero în perioada mai
2007 – februarie 2013.

A specificat că prin actul de control fiscal din 19 iunie 2013, în rezultatul
controlului efectuat la SRL „Ritlabs”, s-a constatat că TVA spre trecere în cont
constituie suma de 2 506 783 de lei.

A menționat că pârâtul nu a executat cererea privind restituirea TVA în termenul
de 45 de zile prevăzut de art. 101 alin. (5) din Codul fiscal și pct. 19 din
Regulamentul privind restituirea TVA, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din
01 februarie 2013. Or, termenul de 45 de zile a expirat la 07 iulie 2013, iar cererea a
fost executată în două etape, la 12 martie 2016 în sumă de 1 754 616 de lei și la 12
decembrie 2016 în sumă de 705 983 de lei.

Reclamanta a susținut că prin prezenta acțiune a supus examinării cazul de
încălcare a termenului de restituire a TVA prin a doua tranșă în sumă de 705 983 de

lei. Astfel, pentru încălcarea termenului de 45 de zile pentru restituirea TVA, Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău îi datorează SRL „Ritlabs” dobânda calculată în modul stabilit de art. 176 alin. (3) din Codul fiscal și pct. 51 din Regulamentul privind restituirea TVA, pentru perioada 24 mai 2013 – 12 decembrie 2016, adică perioada cuprinsă între data primirii cererii și data compensării de către Trezoreria de Stat.

În această ordine de idei, a conchis că pentru încălcarea termenului de restituire a TVA în sumă de 705 983 de lei, dobânda calculată pentru perioada 24 mai 2013 – 12 decembrie 2016 constituia suma de 211 718,27 de lei.

Succesiv, reclamanta a susținut că la 20 decembrie 2016 a depus la Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău cererea nr. 2387 prin care a solicitat achitarea dobânzii pentru încălcarea termenului de restituire a TVA, însă, contrar obligațiilor sale legale consemnate, pârâtul nu a examinat cererea, nu a oferit niciun răspuns la aceasta și nu a achitat dobânda.

Subsecvent, a evocat că prin hotărârea din 17 octombrie 2014 a Judecătoriei Râșcani, mun. Chișinău, menținută prin decizia din 25 februarie 2016 a Curții de Apel Chișinău și devenită irevocabilă prin încheierea din 25 ianuarie 2017 a Curții Supreme de Justiție, IFS Chișinău a fost obligat să restituie în beneficiul SRL „Ritlabs” TVA în sumă de 2 490 000 de lei, conform cererii nr. 461 din 24 mai 2013.

Reclamanta a invocat că în cadrul acelei cauze, instanța de judecată a constatat lipsa temeiurilor de suspendare a termenului de restituire a TVA, iar drept consecință ilegalitatea inacțiunii IFS Chișinău referitor la cererea de restituire a TVA. Astfel, s-a recunoscut dreptul legal și necondiționat al SRL „Ritlabs” la restituirea TVA.

A solicitat reclamanta obligarea IFS Chișinău să înlăture încălcările comise prin nesoluționarea în termenul legal a cererii nr. 2387 din 20 decembrie 2016 privind achitarea dobânzii pentru încălcarea termenului de restituire a taxei pe valoare adăugată, prin emiterea unei soluții; obligarea IFS Chișinău să aprobe calculul dobânzii conform cererii nr. 2383 din 14 decembrie 2016 pentru încălcarea termenului de restituire a taxei pe valoare adăugată în suma de 705 983 de lei pentru perioada 24 mai 2013 – 12 decembrie 2016, precum și să emită dispoziția de plată trezorerială care să prevadă plata dobânzii; obligarea IFS Chișinău să-i achite SRL „Ritlabs” suma de 211 718,27 de lei cu titlu de dobândă pentru încălcarea termenului de restituire a TVA în sumă de 705 983 de lei pentru perioada 24 mai 2013 – 12 decembrie 2016.

Prin hotărârea din 04 mai 2017 a Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani acțiunea fost respinsă.

Prin decizia din 19 decembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău a fost admis apelul declarat de SRL „Ritlabs”, a fost casată hotărârea din 04 mai 2017 a Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani și a fost emisă o nouă hotărâre prin care acțiunea a fost admisă; a fost obligat Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală să înlăture încălcările comise prin nesoluționarea în termenul legal a cererii nr. 2387 din 20 decembrie 2016 privind achitarea dobânzii pentru încălcarea termenului de restituire a taxei pe valoare adăugată, prin emiterea unei soluții; a fost obligat Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală să aprobe calculul dobânzii convenite pentru încălcarea termenului de restituire a taxei pe valoare adăugată în suma de 705 983 de lei pentru perioada 24 mai 2013 – 12 decembrie 2016, precum și să emită dispoziția de plată trezorerială care să prevadă

plata dobânzii; a fost obligat Serviciul Fiscal de Stat Direcția generală administrare fiscală să-i achite SRL „Ritlabs” suma de 211 718,27 de lei cu titlu de dobândă convenită pentru încălcarea termenului de restituire a taxei pe valoare adăugată pentru perioada 24 mai 2013 – 12 decembrie 2016.

Prin decizia din 30 mai 2018 a Curții Supreme de Justiție a fost admis recursul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău, a fost casată decizia din 19 decembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău cu trimiterea cauzei spre rejudecare în instanța de apel, pe motivul incompatibilității judecătorului Iulia Cimpoi la examinarea cauzei date.

Prin decizia din 19 septembrie 2018 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul declarat de SRL „Ritlabs” și a fost menținută hotărârea din 04 mai 2017 a Judecătoriei, sediul Râșcani.

La 27 noiembrie 2018 SRL „Ritlabs” a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând casarea acesteia și a hotărârii primei instanțe și emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii.

În motivarea recursului a invocat că concluziile instanțelor expuse în hotărâri sunt în contradicție cu circumstanțele pricinii, instanța de apel a interpretat eronat legea.

Prin Legea nr. 116 din 19 iulie 2018 a fost adoptat Codul Administrativ al Republicii Moldova.

În conformitate cu art. 257 alin. (1) din Codul administrativ, prezentul cod a intrat în vigoare la 01 aprilie 2019.

În conformitate cu art. 258 alin. (3) al Codului administrativ, procedurile de contencios administrativ inițiate până la intrarea în vigoare a prezentului cod se vor examina în continuare, după intrarea în vigoare a prezentului cod, conform prevederilor prezentului cod. Prin derogare, admisibilitatea unei astfel de acțiuni în contenciosul administrativ se va face conform prevederilor în vigoare până la intrarea în vigoare a prezentului cod. Prevederile prezentului alineat se vor aplica corespunzător pentru procedurile de apel, de recurs și de contestare cu recurs a încheierilor judecătorești.

Din sensul normei de drept enunțate urmează că legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale.

În conformitate cu art. 247 din Codul administrativ, recursul se examinează fără înștiințarea participanților la proces.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c) din Codul administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție adoptă una dintre următoarele decizii: casează integral decizia instanței de apel și emite o nouă decizie.

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a casa integral hotărârile instanțelor ierarhic inferioare și a emite o nouă decizie, din următoarele considerente.

Matertiale dosarului atestă că la 24.05.2013 SRL „Ritlabs” s-a adresat către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu cerere de restituire, în baza art. 101 alin.(5) Cod Fiscal, a sumei de 2 490 000 de lei cu titlu de TVA pentru perioada mai 2007 - februarie 2013.

Prin răspunsul nr.01-09/9-10-535 din 13.06.2013 IFS mun. Chișinău i-a comunicat că reieșind din faptul că din informația disponibilă, față de SRL „Ritlabs”

de către organele de drept la acel moment se efectuau acțiuni de investigare, în temeiul art. 176 alin.(1) din Codul Fiscal, examinarea cererii din 24.05.2013 și restituirea TVA din buget a fost suspendată (f.d. 65).

Conform actului de control fiscal nr. 5-660088 din 19.06.2013 a IFS pe mun. Chișinău, în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 12450 din 10.06.2013, s-a efectuat un control fiscal prin metoda verificării totale la SRL „Ritlabs” pentru perioada 01 ianuarie 2007 - 30 aprilie 2013, în urma căruia s-a stabilit că contribuabilul SRL „Ritlabs” are dreptul la trecerea în cont a TVA în sumă de 2 506 783 de lei.

În legătură cu aceasta, SRL „Ritlabs” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat privind obligarea restituirii TVA în sumă de 2 490 00 de lei, invocând încălcarea termenului de restituire a TVA prevăzut de Codul fiscal.

Prin hotărârea din 17 octombrie 2014 a Judecătoriei Râșcani, mun. Chișinău, menținută prin decizia din 25 februarie 2016 a Curții de Apel Chișinău și rămasă irevocabilă prin încheierea din 25 ianuarie 2017 a Curții Supreme de Justiție, s-a obligat IFS mun. Chișinău să restituie contribuabilului SRL „Ritlabs” TVA pentru perioada de activitate mai 2007-februarie 2013 în sumă de 2 490 000 de lei, conform cererii nr.461 din 24 .05.2013.

Conform deciziei nr.16/01/T/85 din 17.02.2016 a Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la restituirea sumelor TVA din buget către SRL „Ritlabs”, s-a decis inclusiv a accepta TVA spre restituire din buget pentru perioadele mai 2007 – februarie 2013 în sumă de 1 754 616 de lei, care urma a fi trecută în contul curent al contribuabilului; suma TVA acceptată spre restituire urma a fi îndreptată la stingerea obligațiilor agentului economic (sau a creditorului lui) față de bugetul public național, iar în lipsa acestor datorii la contul bancar al agentului economic (f.d. 57-59).

La 12.03.2016 în contul SRL „Ritlabs” a fost transferată suma TVA de 1 754 616 de lei.

La 15.11.2016 Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a emis actele de control fiscal nr.5-678873 și nr.5-678874 în urma controlului efectuat la SRL „Ritlabs” prin metoda verificării tematice privind corectitudinea calculării și achitării TVA la buget, în urma căruia s-a recalculat suma TVA acceptată spre restituire din buget în baza deciziei IFS mun. Chișinău cu privire la restituirea sumei TVA din buget nr.16/01/T/85 din 17.02.2016 pentru perioada fiscală mai 2007-martie 2013, prin majorare cu 705 983 de lei.

Conform deciziei din 30.11.2016 a Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la restituirea sumelor TVA din buget către SRL „Ritlabs”, s-a decis a accepta suplimentar TVA spre restituire din buget pentru perioada fiscală mai 2007 - martie 2013, în sumă de 705 983 de lei (f.d. 39-42).

La 12.12.2016 în contul SRL „Ritlabs” a fost transferat din Trezoreria de Stat în baza ordinului de plată din 06.12.2016 suma de 705 983 de lei cu titlu de TVA ce urma a fi restituită reclamantului (f.d. 14).

Astfel, cererea privind restituirea TVA a fost executată în două tranșe: la 12 martie 2016 - prin transferul în contul SRL „Ritlabs” a sumei de 1 754 616 lei și la 12.12.2016 - prin transferul sumei de 705 983 de lei.

Referitor la prima tranșă, prin hotărârea din 09 august 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, instanța a obligat Serviciul Fiscal de Stat să aprobe calculul

dobânzii pentru întârzierea rambursării TVA în sumă de 1 754 616 lei pentru perioada 24.03.2013 – 12.06.2016 (prima parte a TVA obligatorie spre plată conform hotărârii din 17 octombrie 2014) și să achite în beneficiul SRL „Ritlabs” suma de 262 522,55 de lei cu titlu de dobândă pentru încălcarea termenului de restituire a TVA. Hotărârea a devenit irevocabilă prin decizia din 13 iunie 2018 a Curții Supreme de Justiție și a fost executată la 03.07.2018 prin transferul de către Serviciul Fiscal de Stat în beneficiul SRL „Ritlabs” a sumei dobânzii.

Reclamanta prin prezenta acțiune a pus în examinare cazul de încălcare a termenului de restituire a TVA prin a doua tranșă - în sumă de 705 983 de lei, solicitând obligarea Serviciului Fiscal de Stat să-i achite SRL „Ritlabs” suma de 211 718,27 de lei cu titlu de dobândă pentru încălcarea termenului de restituire a TVA pentru perioada 24 mai 2013 – 12 decembrie 2016.

Astfel, la 20.12.2016 SRL „Ritlabs” a adresat către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău cererea nr.2387 privind achitarea dobânzii pentru încălcarea termenului de restituire a TVA, solicitând achitarea la contul său bancar a sumei de 211 718,27 de lei cu titlu de dobândă, calculată pentru perioada 24.05.2013-12.12.2016, pentru încălcarea termenului de restituire a TVA în sumă de 705 983 de lei.

Prima instanță și instanța de apel, fiind investite cu judecarea cauzei, au respins acțiunea.

În consolidarea soluției sale, Judecătoria Chișinău (sediul Râșcani) a menționat că în anul 2013, în legătură cu derularea unui litigiu între IFS mun. Chișinău și SRL „Ritlabs”, prima a refuzată să restituie TVA din buget, deoarece nu era cert faptul dacă are sau nu reclamanta dreptul de a beneficia de instituția restituirii TVA din buget aferentă livrărilor la cota zero. Astfel, în momentul în care hotărârea judecătorească a devenit executorie, confirmându-se dreptul reclamantei de a beneficia de restituirea TVA din buget, IFS mun. Chișinău și-a onorat obligația de restituire. Respectiv, instanța a concluzionat că în speță nu urma a fi calculată dobândă pentru nerestituirea TVA, deoarece la momentul suspendării procedurii de restituire a TVA, hotărârea din 17 octombrie 2014 a Judecătoriei Râșcani, mun.Chișinău nu era definitivă și executorie, IFS mun.Chișinău fiind îndreptățit să dispună suspendarea.

De asemenea, s-a menționat că nu putea fi calculată și încasată dobânda nici pentru perioada 25 februarie 2016 – 12 decembrie 2016, or, în această perioadă a fost suspendată restituirea părții rămase din TVA în legătură cu desfășurarea controlului fiscal pentru verificarea existenței sau lipsei datoriilor reclamantei față de bugetul național.

Instanța de apel, judecând cauza, reieșind din prevederile art. 175 și 176 Cod fiscal, a conchis că este corectă soluția primei instanțe cu privire la respingerea pretenției de încasare a dobânzii. Or, termenul de 45 de zile urma a fi calculat din momentul rămânerii definitive și irevocabile a hotărârii instanței de judecată prin care s-a dispus restituirea TVA în contul contribuabilului, iar a doua tranșă a fost achitată după efectuarea unui control fiscal la contribuabil pentru verificarea existenței sau lipsei datoriilor reclamantei față de bugetul de stat.

În acest context, cu referire la art. 118 Cod de procedură civilă, instanța de apel a menționat că apelantul nu a prezentat probe care să confirme temeinicia pretențiilor sale, ținând cont de faptulcă pe parcursul examinării cauzei s-a stabilit că Direcția

Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat a informat prin scrisoare Serviciul Fiscal de Stat despre faptul că persoana fizică Maxim Masiutin, care deținea funcția de director al SRL „Ritlabs”, era învinuit de către fostul fondator de însușirea unei sume de bani provenite din prestarea serviciilor companiei SRL „Ritlabs” (cu sediul în SUA), iar în legătură cu acest fapt erau desfășurate acțiuni de investigare. Astfel, întru respectarea prevederilor art. 175 Cod fiscal, apelantul urma să prezinte probe privind mersul sau rezultatul urmăririi penale respective. Suplimentar, a menționat că existența unei cauze penale, de asemenea, constituie motiv de suspendare a restituirii TVA contribuabilului.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră eronată concluzia primei instanței și a instanței de apel, fiind rezultată din aplicarea și interpretarea eronată a normelor de drept material.

În susținerea opiniei enunțate, instanța de recurs reiterează prevederile art. 101 alin. (5) Cod fiscal, conform cărora dacă depășirea sumei TVA la valorile materiale, serviciile procurate se datorează faptului că subiectul impozabil a efectuat o livrare care se scutește de TVA cu drept de deducere, acesta are dreptul la restituirea sumei achitate cu care a fost depășită TVA la valorile materiale, serviciile procurate și/sau la stingerea sumelor din contul restituirii impozitelor, în conformitate cu prevederile prezentului articol, ale art.103 alin.(3) și ale art.125, în limitele cotei-standard a TVA, stabilite la art.96 lit.a), sau cotei reduse a TVA, stabilite la art.96 lit.b), înmulțite cu valoarea livrării, ce se scutește de TVA cu drept de deducere. Restituirea TVA se efectuează în modul stabilit de Guvern, într-un termen care nu depășește 45 de zile.

În conformitate cu art. 175 alin. (2,3) Cod fiscal, compensarea se efectuează la inițiativa Serviciului Fiscal de Stat sau la cererea contribuabilului dacă legislația fiscală nu prevede altfel. În termen de până la 30 de zile de la apariția circumstanțelor respective sau de la primirea cererii contribuabilului, Serviciul Fiscal de Stat întocmește documentul de plată și îl transmite Trezoreriei de Stat spre executare, în modul stabilit de Ministerul Finanțelor.

În conformitate cu art. 176 alin. (1) Cod fiscal, cu excepția cazurilor când legislația fiscală prevede altfel, restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită contribuabilului se face în modul și în termenele stabilite la art.175 numai dacă acesta nu are restanțe. Termenul specificat la art.175 se suspendă în cazul în care contribuabilul care solicită restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației, urmează a fi restituită este învinuit de săvârșirea unei infracțiuni prin intermediul tranzacțiilor economice care a condus la apariția dreptului la restituirea sumelor impozitelor și/sau taxelor și față de el a fost pornită urmărirea penală până la încetarea urmăririi penale, scoaterea de sub urmărire penală, pronunțarea unei sentințe de achitare definitive sau a unei sentințe definitive de încetare a procesului penal față de contribuabilul respectiv.

În conformitate cu art. 176 alin. (3) Cod fiscal, dacă suma plătită în plus și suma care, conform legislației fiscale, urmează a fi restituită nu au fost restituite în termen de 45 de zile de la data primirii cererii de către Serviciul Fiscal de Stat sau în alt termen prevăzut de legislația fiscală, contribuabilului i se plătește o dobândă, calculată în funcție de rata de bază (rotunjită până la următorul procent întreg), stabilită de Banca Națională a Moldovei în luna noiembrie a anului precedent anului fiscal de gestiune, aplicată la operațiunile de politică monetară pe termen scurt, pentru perioada cuprinsă între data primirii cererii și data compensării de către

Trezoreria de Stat. Pe perioadă suspendării termenului în conformitate cu alin.(1), dobândă nu se calculează.

Conform p. 19 din Regulamentul privind restituirea taxei pe valoare adăugată, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01.02.2013, cu excepția cazurilor de restituire a TVA în baza art. 101² Cod fiscal, restituirea sumei TVA se efectuează în termen de 45 de zile din data depunerii cererii de restituire. 30 de zile din acest termen sunt destinate pentru efectuarea controlului și adoptarea deciziei de restituire, care include și termenul specificat la art. 216 alin. (8) din Codul fiscal, iar 7 zile – pentru întocmirea documentelor de plată și transmiterea acestora spre executare Trezoreriei de Stat.

Conform p. 51 din același regulament, în cazul încălcării termenului de restituire a TVA stabilit de Codul fiscal, contribuabilul este în drept să pretindă la plata dobânzii în conformitate cu art. 176 alin. (3) din Codul fiscal.

Instanța de recurs consideră că reieșind din perioada de întârziere, 24 mai 2013 – 12 decembrie 2016, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală era obligată să aprobe calculul dobânzii de întârziere conform cererii nr. 2383 din 14 decembrie 2016 pentru încălcarea termenului de restituire a TVA în sumă de 705 983 de lei și respectiv, să calculeze dobânda pentru încălcarea termenului în sumă de 211 718,27 de lei.

Or, termenul pentru care urmează a fi calculată dobânda legală a început să curgă la 24.05.2013- data primirii cererii de restituire a TVA și a încetat la 12.12.2016 – când Trezoreria de Stat a transferat suma de 705 983 de lei în contul SRL „Ritlabs” în baza ordinului de plată nr. 200004850 din 06.12.2016.

Astfel, de la depunerea cererii de restituire până la achitarea propriu-zisă a durat o perioadă destul de mare, fapt prin ce s-a lezat dreptul contribuabilului la o compensație echitabilă.

Din conținutul art. 176 alin. (1) Cod fiscal se deduce că unicul temei de suspendare a restituirii TVA constituie cazul în care contribuabilul care solicită restituirea sumei plătite în plus și a sumei care, conform legislației, urmează a fi restituită, este dacă acesta este învinuit de săvârșirea unei infracțiuni prin intermediul tranzacțiilor economice care a condus la apariția dreptului la restituirea sumelor impozitelor și/sau taxelor și față de contribuabil a fost pornită urmărirea penală.

Instanța de recurs consideră că aplicând prevederile art. 176 Cod fiscal, instanța de apel le-a interpretat defectuos, atunci când a concluzionat contrar, precum că în speță existența unei cauze penale (de învinuire în săvârșirea oricărei fapte) constituie motiv de suspendare a termenului de restituire a TVA.

Suplimentar, la interpretarea eronată a normei legale citate, instanța de apel a lăsat fără apreciere suportul probatoriu prezentat instanței.

Astfel, prin scrisoarea din 30.09.2015 a Procuraturii sectorului Buiucani mun. Chișinău, la interpelarea Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău, s-a comunicat că SRL „Ritlabs” nu este învinuită în cauza penală nr. 2012030710 (începerea urmăririi penale față de fostul angajat al SRL „Ritlabs”, Talmățchi Igor, conform semnelor componente de infracțiune prevăzute de art. 191 alin. (4) Cod penal, pe faptul însușirii ilegale a bunurilor altei persoane încredințate în administrarea vinovatului, săvârșită în proporții mari) de săvârșirea unei infracțiuni prin intermediul tranzacțiilor economice care au condus la apariția dreptului la restituirea sumelor TVA din buget.

Totodată, instanța de recurs consideră neconvingătoare opinia instanței de apel și a primei instanțe în susținerea ipotezei existenței temeiurilor legitime de suspendare a achitării TVA, precum că Direcția Investigare a Fraudelor a Departamentului de Poliție a MAI, prin scrisoarea nr. 3/12/233 din 31.01.2013, a informat Serviciul Fiscal despre faptul că persoana fizică Maxim Masiutin, directorul SRL „Ritlabs” este învinuit de către fostul fondator de însușirea unei sume de bani provenite din prestarea serviciilor companiei SRL „Ritlabs” și în legătură cu acest fapt sunt desfășurate acțiuni de investigare.

Întrădeavăr, conform ordonanței privind pornirea urmăririi penale din 07.03.2013, emisă de Procuratura sect. Buiucani, s-a dispus începerea în baza materialelor acumulate a urmăririi penale conform elementelor infracțiunii prevăzute de art. 191 alin. (5) Cod penal, atribuindu-i cauzei penale nr. 2013038040, or din conținutul materialelor acumulate ar rezulta o bănuială rezonabilă că Masiutin Maxim, precum și alte persoane fizice, care au acționat în complicitate cu acesta, au săvârșit acțiunea prevăzută de art. 191 alin. (5) Cod penal.

În acest sens, instanța de recurs menționează că ordonanțele menționate au fost deja cercetate în cadrul cauzei civile intentate de SRL „Ritlabs” împotriva IFS mun. Chișinău privind obligarea restituirii TVA și prin hotărârea din 17 octombrie 2014 a Judecătoriei Râșcani mun. Chișinău, instanța a concluzionat asupra admiterii pretenției și obligării IFS mun. Chișinău de a restitui contribuabilului SRL „Ritlabs” suma TVA, în condițiile în care IFS mun. Chișinău a suspendat termenul de restituire a TVA fără a avea dovada punerii sub învinuire a contribuabilului SRL „Ritlabs”.

Astfel, prin hotărârea din 17 octombrie 2014 a Judecătoriei Râșcani mun. Chișinău a fost stabilit faptul că organul fiscal nu a avut temei legal de suspendare a restituirii TVA. Acest fapt nu se cere a fi dovedit din nou și nu poate fi contestat din nou. Hotărârea menționată a fost menținută prin decizia din 25.02.2016 a Curții de Apel Chișinău și a devenit irevocabilă prin încheierea din 25.01.2017 a Curții Supreme de Justiție.

Cu referire la caz, instanța de apel a încălcat principiul res judicata, iar prin aceasta art. 6 CtEDO, atunci când a pus în discuție și a revizuit faptele cărora Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani la 17.10.2014 le-a dat o apreciere finală prin caracterul său irevocabil.

Astfel, instanța de recurs atestă că la caz de către organul fiscal nu au fost prezentate careva probe din care să rezulte că contribuabilul a fost pus sub învinuire pentru săvârșirea unor infracțiuni economice care ar fi condus la apariția dreptului la restituirea TVA și care ar putea suspenda restituirea TVA.

În speță, calitate de contribuabil o are SRL „Ritlabs”, însă conform ordonanțelor de urmărire penală anexate la materialele dosarului, contribuabilul nu figurează ca persoană juridică bănuită de comiterea a anumitor infracțiuni, cauzele penale fiind intentate pe unii angajați ai reclamantului, inclusiv Masiutin Maxim.

Mai mult, Regulamentul privind restituirea TVA din 01.02.2013, în redacția legii în vigoare până la 22.12.2016, stabilește un termen limită de efectuare a tuturor controalelor (37 de zile din data depunerii cererii). Nici un control nu poate suspenda curgerea acestui termen, iar în cazul depășirii acestui termen contribuabilului i se cuvine o dobândă de întârziere, chiar și în lipsa vinovăției organului fiscal.

De asemenea, instanța de recurs respinge ca neîntemeiate argumentele instanței de apel, precum că termenul de 45 de zile urma a fi calculat din momentul rămânerii

definitive și irevocabile a hotărârii judecătorești prin care s-a dispus restituirea TVA în contul contribuabilului. Or, temeiul de suspendare prevăzut de art. 176 alin. (1) Cod fiscal este prevăzut exhaustiv de legiuitor, iar pe alte motive organul fiscal să suspende restituirea TVA nu este în drept.

De altfel, suspendarea se face pe baza unei decizii motivate a organului fiscal în care se indică numărul cauzei penale, numele contribuabilului, numele procurorului care l-a învinuit pe contribuabil prin ordonanță, data emiterii acestei ordonanțe, enumerarea tranzacțiilor economice care au condus la apariția dreptului de restituire a TVA, legătura cauzală dintre aceste tranzacții și apariția dreptului la restituirea TVA. Decizia organului fiscal de suspendare se aduce la cunoștința contribuabilului sub semnătură. Însă, la caz organul fiscal nu a emis o astfel de decizie, fapt care vine în contradicție cu prevederile art. 11 alin. (1) Cod fiscal.

În astfel de circumstanțe, Colegiul concluzionează că Serviciul Fiscal de Stat a încălcat termenul legal de restituire a TVA, fapt constatat prin hotărârea judecătorească, iar încălcarea dată, în virtutea legii, este purtătoare de dobândă și respectiv pretenția privind încasarea dobânzii de întârziere prevăzute de lege umează a fi admisă.

Ca rezultat, instanța de recurs constată că atât prima instanță, cât și instanța de apel au interpretat și au aplicat eronat prevederile legii, motiv din care actele judecătorești de dispoziție, nu pot fi menținute ca legale și întemeiate.

Reieșind din considerentele menționate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a casa decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe și a emite o nouă decizie de admitere a acțiunii.

Totodată, se menționează că pentru întocmirea prezentei cereri de recurs, SRL „Ritlabs” a apelat la serviciile avocatului prin încheierea în acest sens a contractului privind prestarea serviciilor juridice, achitând onorariul în sumă de 3 898,82 de lei prin ordinul de plată nr. 1071 din 26.11.2018.

În conformitate cu art. 195 Cod administrativ, procedura acțiunii în contenciosul administrativ se desfășoară conform prevederilor prezentului cod. Suplimentar se aplică corespunzător prevederile Codului de procedura civilă, cu excepția art.169–171.

Prin prisma prevederilor art. 90 lit. i) și 96 Cod de procedură civilă, care stabilesc că instanța judecătorească obligă partea care a pierdut procesul să compenseze părții care a avut câștig de cauză, reprezentată de un avocat, cheltuielile de asistență juridică, în măsura în care acestea au fost reale, necesare și rezonabile, instanța de recurs consideră întemeiată pretenția recurentului privind recuperarea cheltuielilor suportate în acest sens.

În acest sens, instanța de recurs menționează că suma de 3 898,82 de lei este exagerată și consideră oportună dispunerea încasării de la Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău în beneficiul Societății cu Răspundere Limitată „Ritlabs” a cheltuielilor de asistență juridică în mărime de 1000 de lei ca fiind o sumă reală, necesară și rezonabilă cu aportul asistenței juridice în speța dedusă judecării acordată recurentului la întocmirea cererii de recurs.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c) din Codul administrativ, Colegiul civil comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e :

Se casează integral decizia din 19 septembrie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 04 mai 2017 a Judecătorei Chișinău, sediul Râșcani, în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de Societate cu Răspundere Limitată „Ritlabs” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău cu privire la aprobarea calculului dobânzii și încasarea dobânzii și se emite o decizie nouă prin care:

Se admite cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Ritlabs” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, Direcției generale administrare fiscală mun. Chișinău cu privire la aprobarea calculului dobânzii și încasarea dobânzii.

Se obligă Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău să înlăture încălcările comise prin nesoluționarea în termenul legal a cererii nr. 2387 din 20 decembrie 2016 privind achitarea dobânzii pentru încălcarea termenului de restituire a taxei pe valoare adăugată prin emiterea unei soluții referitor la cerera dată.

Se obligă Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău să aprobe calculul dobânzii convenite pentru încălcarea termenului de restituire a taxei pe valoare adăugată în sumă de 705 983 de lei pentru perioada 24 mai 2013-12 decembrie 2016, precum și să emită dispoziția de plată trezorerială care prevede plata dobânzii.

Se obligă Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău să achite Societății cu Răspundere Limitată „Ritlabs” suma de 211 718 (două sute unsprezece mii șapte sute optsprezece) lei și 27 bani cu tilu de dobândă convenită pentru încălcarea termenului de restituire a taxei pe valoare adăugată pentru perioada 24 mai 2013 – 12 decembrie 2016.

Se încasează de la Serviciul Fiscal de Stat, Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău în beneficiul Societății cu Răspundere Limitată „Ritlabs” suma de 1 000 (una mie) de lei cu titlu de cheltuieli de asistență juridică.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței, judecătorul

Ion Druță

Judecătorii

Oleg Sternioală

Ala Cobăneanu

Victor Boico

Iurie Bejenaru