

Dosarul nr. 3ra-280/20

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Centru (jud: D. Sîrbu)

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: A. Bostan, V. Negru, A. Pahopol)

ÎNCHEIERE

26 februarie 2020

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Maria Ghervas
Victor Burduh
Nina Vascan

examinând admisibilitatea recursului declarat de Societatea Comercială „Promintergaz” Societate cu Răspundere Limitată,

în cauza de contencios administrativ la acțiunea depusă de Societatea Comercială „Promintergaz” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative,

împotriva deciziei din 01 octombrie 2019 a Curții de Apel Chișinău, prin care s-a respins apelul declarat de Societatea Comercială „Promintergaz” Societate cu Răspundere Limitată împotriva hotărârii din 21 februarie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Centru,

c o n s t a ț ă:

La 12 octombrie 2018 SC „Promintergaz” SRL, a depus cerere de chemare în judecată în ordinea contenciosului împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative.

În motivarea acțiunii reclamanta SC „Promintergaz” SRL a indicat că în perioada 11 iunie 2018 - 22 iunie 2018, de către colaboratorii Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău al Serviciului Fiscal de Stat, a fost efectuat un control fiscal al activității SC „Promintergaz” SRL, prin metoda verificării totale, care a cuprins perioada de activitate economică a companiei din 01 ianuarie 2014 și până la 30 aprilie 2018, în cadrul acțiunilor de control, de către responsabilii Direcției Generale Administrare Fiscală mun. Chișinău, a fost întocmit actul de control nr. 5-688234 din 22 iunie 2018, în care au fost expuse constatările, rezultatele și concluziile inspectorilor fiscali pe marginea controlului fiscal efectuat.

Reclamanta SC „Promintergaz” SRL a relatat că la 05 iulie 2018, în termenul prevăzut de legislație, a depus obiecții asupra actului de control întocmit de inspectorii fiscali. Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 119/1258 din 19 iulie 2018, s-a

constatat comiterea anumitor încălcări fiscale de către contribuabilul SC „Promintergaz” SRL și s-a decis încasarea suplimentară a impozitelor /taxelor în sumă de 272343 lei, majorări de întârziere în sumă de 90677 lei și aplicarea unei sancțiuni fiscale sub formă de amendă față de SC „Promintergaz” SRL în sumă de 123118 lei. Nefiind de acord cu decizia nr. 119/1258 din 19 iulie 2018, la 17 august 2018 a înregistrat la Serviciul Fiscal de Stat contestația prin care a solicitat revizuirea acesteia prin anularea tuturor sancțiunilor aplicate în legătură cu tranzacțiile de livrare a mărfurilor încheiate între SC „Promintergaz” SRL, SRL „Elvest Construct” și „Dovor Trans” SRL, astfel că la 13 septembrie 2018, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 312 prin care a respins pretențiile înaintate ca fiind neîntemeiate.

Reclamanta SC „Promintergaz” SRL a relatat că nu este de acord cu actele administrative emise de Serviciul Fiscal de Stat, le consideră ilegale și neîntemeiate, fiind pasibile de anulare, deoarece principala neconformitate depistată de către colaboratorii Serviciului Fiscal de Stat în cursul controlului a fost necorespunderea acțiunilor contribuabilului cu prevederile art. 19 alin. (2) și alin. (6) pct. e), g), precum și alin. (14) din Legea contabilității, respectiv, încălcarea prevederilor art. 24 alin. (10) din Codul Fiscal, contribuabilului fiindu-i imputată acceptarea și contabilizarea unor facturi de însoțire a mărfurilor aferente a două tranzacții economice de vânzare-cumpărare încheiate cu SRL „Elvest Construct” și SRL „Dovor Trans”, toate facturile fiind întocmite de aceste entități, acestea având și calitatea contractuală de vânzător. Or, pretinsa încălcare sub nici o formă nu poate fi pusă în sarcina SRL „Promintergaz”, dat fiind că entitatea respectivă a avut calitatea convențională de cumpărător al mărfii, și nu a avut posibilitatea tehnică sau legală de a verifica proveniența blanchetelor facturilor de expediție.

Reclamanta SC „Promintergaz” SRL a indicat că însuși Serviciul Fiscal de Stat a menționat în actul de control că livrările de la contribuabilii în cauză erau anterioare atribuirii lor statutului de firme delivrente, iar facturile de însoțire a mărfii, reprezentând facturi de expediție, nu puteau fi verificate de către SC „Promintergaz” SRL prin intermediul serviciului electronic www.fisc.md, din simplul motiv al inexistenței unei astfel de posibilități tehnice. Astfel, la momentul efectuării deducerilor în baza facturilor de expediție, SC „Promintergaz” SRL a efectuat această operațiune exclusiv în limitele legii, având o prezumție legală că facturile fiscale sunt legitime, sunt emise de către vânzător în conformitate cu legislația în vigoare, în caz contrar, vânzătorul poartă răspundere pentru această încălcare. Respectiv, în opinia reclamantei, această prezumție legitimă că acțiunile/inacțiunile vânzătorilor sunt legale au stat la baza realizării acestor operațiuni de deducere și nu rea-credință după cum se invocă de către Serviciul Fiscal de Stat.

Reclamanta SC „Promintergaz” SRL a menționat că organul fiscal constatând încălcarea fiscală, face o aluzie la lipsa unei diligențe suficiente a persoanelor cu funcție de răspundere din cadrul SC „Promintergaz” SRL, la momentul acceptării documentelor de însoțire a mărfurilor procurate, prin lipsa unor cercetări suplimentare aprofundate vis-a-vis de personalitatea întreprinderilor care au livrat marfa, inclusiv prin prisma legalității activităților economice și relațiilor curente cu bugetul de stat.

Reclamanta a mai menționat că de către organul fiscal au fost luate în considerare alte circumstanțe importante speței, în măsura în care un fapt economic nu poate trezi

dubii adecvate dacă se produce în următoarele condiții: activitatea principală a SC „Promintergaz” SRL este în domeniul construcțiilor civile, iar marfa procurată de la SRL „Elvest Construct” și SRL „Dovor Trans”, reprezintă materiale de construcții, astfel fiind un produs uzual și necesar în activitatea curentă similar sutelor de tranzacții de cumpărare încheiate cu alte întreprinderi; reieșind din cifra volumelor de vânzări anuale efectuate de entitate, verificate de organul fiscal, valoarea materialelor de construcție procurate de la societăți în cauză nu prezenta o cifră deosebită, nefiind necesară o atenție sporită extraordinară; documentele de însoțire a materialelor de construcție erau întocmite în corespundere cu cerințele Regulamentului de completare a formularelor tipizate și nu prezentau careva semne de erori sau lipsuri tehnice; buna-credință a companiei reclamante și prezumția legitimă asupra faptului că documentele primare emise de către vânzători sunt legale, întocmite pe propria răspundere.

Reclamanta SC „Promintergaz” SRL a relatat că la momentul emiterii deciziei de constatare a încălcărilor și de sancționare a contribuabilului, Serviciul Fiscal de Stat nu a luat în considerație factorii enunțați supra, și nu a ținut cont de faptul că compania reclamantă nu poate răspunde pentru acțiunile / inacțiunile unui sau altui subiect de drept. Concomitent, reclamanta a invocat că, prin decizia Serviciului Fiscal de Stat i s-a imputat acceptarea și contabilizarea unor facturi de însoțire a mărfurilor aferente a două tranzacții economice de vânzare-cumpărare, încheiate cu SRL „Elvest Construct” și SRL „Dovor Trans”, toate facturile fiscale întocmite de către entitățile respective, având și calitatea contractuală de vânzător, însă, organul fiscal eronat a stabilit în cadrul acestor raporturi juridice subiectul asupra căruia urmează a fi aplicată sancțiunea. Or, reclamantul nu are nici o tangență cu facturile emise și completate de SRL „Elvest Construct” și SRL „Dovor Trans”, care au livrat marfa, compania reclamantă având simpla calitate de cumpărător, care a acționat cu bună-credință în cadrul acestor raporturi juridice de vânzare-cumpărare.

Reclamanta a indicat că facturile la care s-a făcut referire în actul de control și în decizia Serviciului Fiscal de Stat sunt în exclusivitate emise și completate de către SRL „Elvest Construct” și SRL „Dovor Trans”, iar compania reclamantă întru a definitivă tranzacția, precum și în scopul recepționării bunurilor care au fost achiziționate, a avut sarcina și obligația legală de a semna factura de expediție și nemijlocit de a primi marfa. La etapa respectivă, obligațiile companiei reclamante față de vânzător s-au stins, iar în partea ce ține de întocmirea facturilor, reclamanta nu poate să exercite imixtiuni în activitatea altor companii pe plan contabil, prin urmare, încălcarea identificată de Serviciul Fiscal de Stat nu poate fi imputată reclamantei, dar urmează a fi imputată vânzătorilor, adică SRL „Elvest Construct” și SRL „Dovor Trans”.

Reclamanta a accentuat că în speță nu există temeii de atragere la răspundere fiscală a SC „Promintergaz” SRL, or, deducerile au fost făcute în baza documentelor primare, având o prezumție că acestea sunt legale, adică actele care au stat la baza efectuării deducerilor există, iar legislația în vigoare nu prevede sancțiuni pentru compania reclamantă, care se raportează la acțiunile ei de acceptare a facturilor de expediție, și prin urmare, în lipsa subiectului, intenției și a sancțiunii, compania reclamantă nu poate fi trasă la răspundere.

Reclamanta SC „Promintergaz” SRL a solicitat admiterea acțiunii, anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 119/1258 din 19 iulie 2018 asupra cazului de

încălcarea legislației comisă de către SC „Promintergaz” SRL și deciziei nr. 312 din 13 septembrie 2018 pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 119/1258 din 19 iulie 2018.

Prin hotărârea din 21 februarie 2019 a Judecătorei Chișinău, sediul Centru a fost respinsă ca nefondată cererea de chemare în judecată în ordinea contenciosului administrativ depusă de SC „Promintergaz” SRL împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 119/1258 din 19 iulie 2018 și deciziei nr. 312 din 13 septembrie 2018.

Prin decizia din 01 octombrie 2019 a Curții de Apel Chișinău, s-a respins apelul declarat de SC „Promintergaz” SRL împotriva hotărârii din 21 februarie 2019 a Judecătorei Chișinău, sediul Centru, în cauza de contencios administrativ la acțiunea depusă de SC „Promintergaz” SRL împotriva Serviciului Fiscal de Stat privind anularea actelor administrative.

Pentru a decide astfel, instanța de apel a constatat că, prin ordonanța Procurorului în Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale, Mariana Cazacu din 21 aprilie 2018, s-a dispus efectuarea unui control fiscal total la SC „Promintergaz” SRL pentru perioada de activitate 01 ianuarie 2015 până în prezent, cu efectuarea inventarierii mijloacelor întreprinderii, executant Serviciul Fiscal de Stat (f.d. 79 - 80).

Ulterior, întru executarea dispozițiilor expuse în ordonanța din 21 aprilie 2018, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. DICF-23060/11 din 11 iunie 2018, prin care a dispus inițierea controlului fiscal la SC „Promintergaz” SRL pentru perioada de activitate 01 ianuarie 2014 - 30 aprilie 2018 (f.d. 78), iar în rezultatul controlului fiscal efectuat la SC „Promintergaz” SRL, inspectorii fiscali au întocmit actul nr. 5-688234 din 22 iunie 2018, prelungit pe blanchetele nr. 5-688235 și nr. 3-571602, în conținutul căruia, au fost indicate următoarele concluzii: diminuarea impozitului pe venit pentru perioada A/2014 - A/2015 cu 272 343 lei, inclusiv cu 2 635 lei pentru A/2014 și cu 269708 lei pentru A/2015; prezentarea declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru A/2014-A/2015 cu informație neautentică, fapte care au condiționat apariția obligațiilor suplimentare față de buget; neachitarea în termenii stabiliți a impozitului pe venit pentru perioadele A/2014 - A/2015; neachitarea în termenii stabiliți pe deplin a impozitului pe venit în rate pentru anul 2014 - A/2017; prezentarea declarațiilor privind TVA pentru L/01/2015, L/03/2015 - L/08/2015, L/12/2016, L/03/2017, L/05/2017 - L/06/2017, L/08/2017 - L/02/2018, ce conțin informație neautentică, fapte ce nu au generat obligații suplimentare la buget; desfășurarea activității pentru perioada 02 noiembrie 2017 — 30 aprilie 2018, în domeniul construcției fără a deține autorizație de construire (f. d. 49 - 59).

După examinarea actului de control nr. 5-688234 prelungit pe blanchete nr. 5-688235, 3-571602 din 22 iunie 2018, întocmit în rezultatul controlului fiscal total, și a dezacordului contribuabilului din 04 iulie 2018, depus asupra actului de control, Serviciul Fiscal de Stat a emis decizia nr. 119/1258 din 19 iulie 2018 asupra cazului de încălcarea legislației comisă de către SC „Promintergaz” SRL, cod fiscal 1006600022933, prin care a decis: încasarea la buget a sumelor impozitelor și taxelor calculate în rezultatul controlului:

- 272 343 lei, impozitul pe venit obținut din activitatea de întreprinzător. S-a

încasat la buget majorare de întârziere (penalitate), calculată în rezultatul controlului în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (2) Cod fiscal, în sumă de 90677 lei, impozitul pe venit obținut din activitatea de întreprinzător. S-a aplicat, pentru încălcările legislației, amendă în sumă de 81 703 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător, prin prezentarea către Serviciul Fiscal de Stat a declarațiilor cu privire la impozitul pe venit cu informații neautentice pentru perioadele fiscale A/2014 și A/2015;

-2 000 lei, conform prevederilor art. 260 alin. (3) din Codul Fiscal, pentru prezentarea declarațiilor cu privire la impozitul pe venit (VEN 12) pentru perioadele fiscale A/2014 și A/2015 cu informații neautentice, fapt care a generat apariția obligațiilor fiscale suplimentare la buget;

-39 415 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (6) Cod Fiscal, pentru neplata în termenele stabilite a impozitului pe venit în rate pentru perioadele fiscale A/2014 - A/2017 (f. d. 60 - 63).

Nefiind de acord cu decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 119/1258 din 19 iulie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SC „Promintergaz” SRL, la 17 august 2018, contribuabilul a înaintat o contestație prin care a solicitat anularea sancțiunilor fiscale aplicate în legătură cu tranzacțiile de livrare a mărfurilor încheiate între SC „Promintergaz” SRL și SRL „Elvest Construct” și SRL „Dovor-Trans” (f.d. 4 - 9).

Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 312 din 13 septembrie 2018 pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 119/1258 din 19 iulie 2018, emise de Direcția Generală administrare fiscală mun. Chișinău, s-a considerat neîntemeiată contestația depusă de contribuabil, în lipsa temeiului legal de anulare sau modificare a deciziei contestate, s-a respins contestația depusă de contribuabil și s-a menținut decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 119/1258 din 19 iulie 2018, care este obligatorie pentru executare (f.d.16-18). Ulterior, nefiind de acord cu deciziile sus enunțate, SC „Promintergaz” SRL la data de 12 octombrie 2018 a înaintat prezenta cerere de chemare în judecată prin care a solicitat anularea deciziei nr. 119/1258 din 19 iulie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SC „Promintergaz” SRL și deciziei nr. 312 din 13 septembrie 2018 pe marginea contestației împotriva Deciziei nr. 119/1258 din 19 iulie 2018.

Instanța de apel a reținut că în cadrul controlului fiscal efectuat la SC „Promintergaz” SRL, s-a stabilit că conform declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale A/2014 - A/2017, contribuabilul a obținut venit impozabil: în sumă de 324 885 lei, impozitul pe venit constituind suma de 38 986 lei pentru perioada anului 2014; în sumă de 547 171 lei, impozitul pe venit constituind suma de 65 660 lei pentru perioada anului 2015; în sumă de 2 339 670 lei, impozitul pe venit constituind suma de 280 760 lei pentru perioada anului 2016, și în sumă de 1357647 lei, impozitul pe venit constituind suma de 162 918 lei, pentru perioada anului 2017, iar potrivit datelor reflectate în rapoartele financiare ale contribuabilului pentru perioada 2014-2014, s-a constatat că, în anul 2014, SC „Promintergaz” SRL a indicat în calitate de cheltuieli în scopuri fiscale inclusiv și suma de 22 000 lei, cheltuită pentru reparația mijlocului fix luat în locațiune fără plată, fără însă a deține careva documente

confirmative în acest sens.

Instanța de apel a constatat că SC „Promintergaz” SRL în perioada fiscală A/2014, a majorat neîntemeiat suma cheltuielilor în scopuri fiscale cu 22000 lei, aferente reparației mijlocului fix luat în locațiune (arenda oficiului) fără plată, fapt ce a determinat diminuarea impozitului pe venit cu 2 635 lei, micșorarea în declarația cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2014 a sumei cheltuielilor efective neconfirmate documentar cu 44 lei, dar și micșorarea venitului impozabil pentru anul 2014 cu 21956 lei.

La fel, instanța de apel a constatat că, în perioada fiscală a anului 2015, SC „Promintergaz” SRL a efectuat procurări de materiale de la SRL „Elvest Construct”, în baza facturilor fiscale: seria WI I nr. 3407539 din 25 iunie 2015 în sumă de 10562,08 lei, și seria WH nr. 3407540 din 25 iunie 2015, în sumă de 243634, 61 lei, precum și de la SRL „Dovor-Trans”, în baza facturilor fiscale: seria FE nr. 280314 din data de 10 decembrie 2015 în sumă de 1365953, 56 lei, seria FE nr. 280316 din 10 decembrie 2015 în sumă de 71 984,01 lei, seria FE nr. 280317 din 14 decembrie 2015 în sumă de 561048, 89 lei (f.d. 31-35). Iar, la 18 iulie 2017, de către Procuratura pentru Combaterea Criminalității Organizate și Cauze Speciale a fost intentată cauza penală, conform elementelor infracțiunii prevăzute de art. 244 alin. (2) lit. b) Cod penal, în cadrul căreia s-a stabilit că, SRL „Elvest Construct” nu a desfășurat careva activități, fiind fondată doar pentru acoperirea genurilor activității de întreprinzător ilicite, lichifierea mijloacelor bănești, legalizarea mijloacelor bănești obținute în rezultatul comercializării mărfurilor fără contabilizare, legalizarea mărfurilor produse fără contabilizare.

Instanța de apel a mai reținut că în cadrul cauzei penale, administratorul SRL „Elvest Construct”, Nicolae Negru a depus declarații în calitate de bănuț, și a declarat că a semnat acte de înregistrare a firmei, a semnat documente pentru a deschide cont bancar, a semnat careva procuri și a semnat facturi necomplete, care ulterior au fost predate unor persoane necunoscute și nu cunoaște nimic despre activitatea companiei, necătând la faptul că este persoană cu funcții de răspundere de activitatea entității economice. Astfel, verificând datele incluse în facturile fiscale eliberate de SRL „Elvest Construct” societății reclamante/apelante, instanța de apel consideră că instanța de fond just a constatat că, acestea, deși au fost eliberate la aceeași dată, 25 iunie 2015, sunt semnate de către administratori diferiți, or, din analiza facturilor de expediție aferente procurărilor de la SRL „Dovor-Trans”, în raport cu informația privind blanchetele de strictă evidență livrate/deținută de Serviciul Fiscal de Stat și care este disponibilă pe site-ul www.fisc.md, s-a constatat că facturile care au fost eliberate reclamantului/apelantului de SRL „Dovor-Trans”, au fost primite de către SRL „Nanocreativ”.

Instanța de apel a constatat că prin înscrierea în evidența contabilă a SC „Promintergaz” SRL a facturilor fiscale menționate mai sus, contribuabilul a atribuit neîntemeiat la deduceri cheltuielile neconfirmate documentar, pentru perioada anului 2015 în sumă de 2253183 lei, fapt ce a condiționat diminuarea impozitului pe venit cu 269 708 lei, dar și a micșorat neîntemeiat în declarația cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2015, cheltuielile efective neconfirmate documentar cu 5 621 lei, încălcări ce au condiționat micșorarea venitului impozabil pentru anul 2015 cu 2 247 562 lei, și

respectiv, diminuarea impozitului pe venit cu 269 708 lei, astfel că instanța de fond just și întemeiat prin hotărârea emisă a respins argumentele reclamantului/apelantului expuse în această parte.

La fel, instanța de apel consideră justă și întemeiată poziția instanței de fond prin care ultima a respins ca neîntemeiate argumentele reclamantului/apelantului cu privire la faptul că, tranzacțiile cu SRL „Elvest Construct” și SRL „Dovor-Trans” reflectate în facturile fiscale, au avut loc în realitate, iar SC „Promintergaz” SRL nu poartă răspundere pentru încălcările admise de vânzători, asta deoarece, pe parcursul judecării cauzei s-a stabilit cu certitudine că, Negru Nicolae nu a semnat facturile fiscale din numele companiei SRL „Elvest Construct”, iar facturile fiscale eliberate de SRL „Dovor-Trans” au fost de fapt eliberate de organele competente unei alte entități. Or, SC „Promintergaz” SRL având posibilitatea reală de a verifica corectitudinea facturilor fiscale eliberate de SRL „Elvest Construct” și „Dovor-Trans”, prin verificarea acestora prin intermediul site-ului Serviciului Fiscal de Stat www.fisc.md, și de a stabili că de fapt, facturile fiscale au fost eliberate unei alte entități, nu a făcut-o.

Invocând netemeinicia și ilegalitatea deciziei enunțate, la 02 decembrie 2019, SC „Promintergaz” SRL a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărâri de admitere a acțiunii depuse de SC „Promintergaz” SRL.

În motivarea recursului recurenta a indicat că, decizia instanței de apel este neîntemeiată și ilegală, deoarece instanța de apel nu a constatat și elucidat pe deplin circumstanțele importante ale cauzei, a aplicat eronat normele de drept material și, anume, nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată și a interpretat eronat normele de drept procedural.

Recurenta a menționat că principala neglijență în cazul dat care îi se invocă se manifestată prin faptul că nu a verificat facturile fiscale de însoțire a mărfurilor aferente a două tranzacții economice de vânzare-cumpărare încheiate cu firmele „Elvest Construct” SRL și „Dovor Trans” SRL, pe site-ul www.fisc.md, însă instanța de apel nu a analizat faptul dacă la acea etapă nu exista în general această posibilitate și dacă această pretinsă inacțiune a SC „Promintergaz” SRL este în măsură să justifice gravitatea sancțiunii aplicate contribuabilului.

Recurenta SC „Promintergaz” SRL a relatat că activitatea întreprinderii este în domeniul construcțiilor civile, iar, marfa procurată de la firmele „Elvest Construct” SRL și „Dovor Trans” SRL, reprezintă materiale de construcții, astfel, fiind un produs uzual și necesar în activitatea curentă similar sutelor de tranzacții de procurare încheiate cu alte întreprinderi. Reieșind din cifra volumelor de vânzări anuale efectuate de entitate, verificate de organul fiscal, valoarea materialelor de construcție procurate de la firmele în cauză nu prezintă o cifră deosebită, nefiind necesară o atenție sporită extraordinară. Documentele de însoțire a materialelor de construcție erau întocmite în corespundere cu cerințele Regulamentului respectiv de completare a formularelor tipizate și nu prezentau careva semne de erori sau lipsuri tehnice.

Recurenta a menționat că buna-credință a companiei reclamante și prezumția legitimă asupra faptului că documentele primare emise de către vânzători sunt legale, sunt întocmite pe propria lor răspundere.

Recurenta a indicat că i se impută acceptarea și contabilizarea unor facturi de însoțire a mărfurilor aferente a două tranzacții economice de vânzare-cumpărare încheiate cu firmele „Elvest Construct” SRL și „Dovor Trans” SRL, toate facturile fiind întocmite de către ultimele entități, ele având și calitatea contractuală de vânzător, menționând că atât organul fiscal, cât și instanța de fond eronat a stabilit în cadrul acestor raporturi juridice, subiectul asupra căruia urmează a fi aplicată sancțiunea, ori, compania recurentă nu are nici o tangență cu facturile emise și completate de către companiile care au livrat marfa, compania reclamantă a avut o simplă calitate de cumpărător, care a acționat cu bună-credință în cadrul acestor raporturi juridice de vânzare cumpărare. Facturile la care se face referire în actul de control și în decizia ce face obiectul prezentei contestații sunt în exclusivitate emise și completate de către „Elvest Construct” SRL și SRL „Dovor Trans”, compania apelantă întru a definitiva tranzacția, precum și în scopul recepționării bunurilor care au fost achiziționate, a avut sarcina și obligația legală de a semna factura de expediție și nemijlocit de a primi marfa. La etapa respectivă obligațiile companiei față de vânzător s-au stins, iar, în partea ce ține de întocmirea facturilor compania apelantă nu poate să exercite imixtiuni în activitatea altor companii mai ales pe plan contabil.

Recurenta SC „Promintergaz” SRL a relatat că însăși faptul încălcării de către contractantul contribuabilului a obligațiilor fiscale nu reprezintă dovada obținerii de către contribuabil a avantajului fiscal nejustificat. Avantajul fiscal poate fi recunoscut neîntemeiat, dacă organul fiscal va demonstra, că contribuabilul a acționat fără prudență necesară și maximă diligentă, și că el trebuia să știe despre încălcările comise de contractant, reieșind din relațiile sale de interdependență sau afiliere cu persoana contractantă.

Recurenta a menționat că achitarea în buget a T.V.A, fiind o obligațiune fiscală a vânzătorului, nu poate fi pusă pe seama consumatorului de valori materiale și servicii procurate, odată ce acesta din urmă, ca cumpărător de bună-credință, concomitent cu costul mărfurilor, i-a achitat furnizorului și taxa pe valoarea adăugată. O eventuală soluție, prin care s-ar refuza deducerea sumelor T.V.A, ar însemna că societății comerciale i se cere să suporte pe deplin consecințele acțiunilor furnizorilor săi, care au omis să-și execute obligațiile de plată a T.V.A la buget. Însă, o asemenea povară este considerată ca fiind excesivă pentru agentul economic, fapt care perturbă balanța echitabilă ce urma să fie menținută între cerințele interesului general al comunității și cerințele protejării dreptului de proprietate.

Recurenta a menționat că, nu este responsabilă de întocmirea facturilor fiscale de către o altă companie cu care intenționează să încheie o tranzacție, ori întreprinderea a acționat exclusiv în baza unei prezumții legale că facturile întocmite de către vânzătorii sunt legale și întemeiate, acționând în acest sens cu bună-credință fără careva intenții ilegale. Mai mult, în asemenea circumstanțe relevante este de menționat și faptul că acționând cu bună-credință, în baza unei prezumții legale, constată lipsa unui element fundamental necesar pentru a atrage la răspundere compania reclamantă, acest element fiind „intenția”.

Suplimentar, recurenta a menționat că și un alt element care de asemenea nu există pentru a întruni condițiile tragerii la răspundere este „subiectul”, or, acțiunile de întocmire a facturilor, nu au fost efectuate de către compania reclamantă, ci de către

vânzători, respectiv, nici răspunderea nu o va purta compania reclamantă.

Recurenta a specificat și faptul că temei de atragere la răspundere fiscală nu există, or, deducerile au fost făcute în baza documentelor primare, având o prezumție că acestea sunt legale, adică actele care au stat la baza efectuării deducerilor există. Legislația în vigoare nu prevede sancțiuni, pentru compania reclamantă, care se raportează la acțiunile ei de acceptare a facturilor de expediție, prin urmare, în lipsa, subiectului, intenției și a sancțiunii, compania reclamantă nu poate fi trasă la răspundere, fapt care nu a fost constatat de către instanța de fond.

Recurenta consideră că Serviciul Fiscal de Stat, a realizat un control fiscal superficial, fără a pătrunde în esența încălcărilor, instanța de fond de asemenea acest fapt nu l-a luat în considerare, emițând în acest sens o hotărâre pasibilă de a fi casată.

Totodată, recurenta a invocat prevederile art. 239 din Codul fiscal în care este indicat că scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală constă în: clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legalității.

La 31 ianuarie 2020, intimatul Serviciul Fiscal de Stat a depus referință la recursul depus de SC „Promintergaz” SRL, solicitând declararea acestuia ca inadmisibil (f.d. 187-190).

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că 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) din Codul 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.

Astfel, din sensul normei de drept enunțate urmează că legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale. Decizia instanței de apel a fost pronunțată după intrarea în vigoare a Codului administrativ.

Prin urmare, legalitatea procedurilor care au urmat după punerea în aplicare a Codului administrativ se va verifica prin prisma Codului administrativ.

Conform art. 245 alin. (1) din Codul administrativ, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un termen mai mic.

Luând în considerare că recurenta SC „Promintergaz” SRL a recepționat decizia recurată la data de 25 noiembrie 2019, fapt ce se confirmă prin dovada trimiterii poștale DS2035831565AS (f.d. 175) și a depus recurs împotriva deciziei din 01 octombrie 2019 a Curții de Apel Chișinău la data de 02 decembrie 2019, adică în termen de 30 de

zile de la recepționarea deciziei recurate, completul ajunge la concluzia că recurenta SC „Promintergaz” SRL s-a conformat prevederilor legale, încadrându-se în termenul de depunere a recursului prevăzut de art. 245 alin. (1) din Codul administrativ.

Astfel, examinând temeiurile recursului declarat de SC „Promintergaz” SRL în raport cu materialele cauzei de contencios administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul este inadmisibil.

Verificând motivele de casare, invocate în recurs, completul Colegiului atestă că SC „Promintergaz” SRL a indicat argumente ce țin de dezacordul său cu felul în care instanța de apel a apreciat înscrisurile probatorii și a constatat circumstanțele cauzei. Nu pot fi reținute ca temei de admisibilitate aceste argumente, deoarece țin de reaprecierea probelor, fapt inadmisibil în recurs.

Conform regulilor din Secțiunea a 2-a din Capitolul XXXVIII din Codul de procedură civilă, instanța de recurs nu verifică modul de apreciere a probelor de către instanțele de fond și de apel. Forța atribuită unei probe sau alteia, coraportul dintre probe, suficiența probelor și concluziile făcute în urma probațiunii sunt în afara controlului instanței de recurs.

Recursul exercitat conform secțiunii a 2-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procesual, verificându-se doar legalitatea deciziei, nu și temeinicia ei în fapt.

Astfel, completul Colegiului constată că argumentele invocate în recursul SC „Promintergaz” SRL nu pot constitui temei de casare a deciziei recurate, or acesta nu se încadrează în cele expres stabilite la art. 432, alin. (2), (3) și (4) din Codul de procedură civilă.

În conformitate cu art. 432 alin. (1) Cod 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.

Alineatele (2) și (3) ale aceluiași articol prevăd exhaustiv cazurile în care se consideră că normele de drept material sau de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat, iar alin. (4) stabilește că 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 cauzei 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.

În conformitate cu art. 433 lit. a) Cod 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) Cod de procedură civilă.

Totodată, potrivit jurisprudenței Curții Europene a Drepturilor Omului, 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, pe când în recursul declarat de SC „Promintergaz” SRL asemenea aspecte nu se regăsesc.

În speță, completul Colegiului menționează că recursul în cauză conține obiecții de fapt și de drept care deja au fost studiate și verificate de către instanța de apel, primind o apreciere corespunzătoare.

În consecință, nu există aparența unei încălcări a dreptului recurentei la soluționarea tuturor argumentelor cu privire la judecarea cauzei în apel, în modul în care acest drept este garantat de art. 6 alin. (1) din Convenția pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale.

Drept urmare, se reține că argumentele invocate de către recurentă nu pot constitui temei de admisibilitate a recursului, deoarece nu denotă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procesual, așa cum formal invocă SC „Promintergaz” SRL și, respectiv, nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

În astfel de circumstanțe, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de SC „Promintergaz” SRL, inadmisibil.

În conformitate cu art.193, 195, 230 și 258 alin.(3) din Codul administrativ, precum și art. 433 lit. a) din Codul de procedură civilă, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e :

Recursul declarat de Societatea Comercială „Promintergaz” Societate cu Răspundere Limitată se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Maria Ghervas

judecătorii

Victor Burduh

Nina Vascan