

Dosarul nr. 3ra-1/2020

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Buiucani (P. Harmaniuc)

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

DECIZIE

04 martie 2020

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Maria Ghervas
Nina Vascan
Iurie Bejenaru
Victor Burduh

examinând în ședința publică recursurile declarate de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova,

în cauza de contencios administrativ la acțiunea Întreprinderii cu Capital Străin „Milos Romano” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat or. Comrat, Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Trezoreria de Stat și Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova cu privire la contestarea actelor administrative și obligarea executării deciziei,

împotriva deciziei din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, prin care au fost respinse apelurile declarate de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova și a fost menținută hotărârea din 01 martie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Buiucani, prin care acțiunea a fost admisă,

c o n s t a t ă :

La 15 noiembrie 2017 ÎCS „Milos Romano” SRL a depus cerere de chemare în judecată în ordinea contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat or. Comrat, Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Trezoreria de Stat și Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova cu privire la contestarea actelor administrative și obligarea executării deciziei.

În motivarea acțiunii a invocat că la 11 iunie 2014 a depus la Serviciul Fiscal o cerere cu privire la restituirea taxei pe valoarea adăugată în mărime de 18 350 000 de lei.

La 14 octombrie 2014, Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia a emis decizia prin care a admis cererea din 11 iunie 2014, fiind acceptată restituirea TVA din bugetul de stat pentru perioada noiembrie 2011 – aprilie 2014 în sumă de 18115885 de lei, care până în prezent nu a fost executată.

La 22 mai 2017 Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a emis decizia cu privire la inițierea controlului fiscal pe perioada 01 noiembrie 2011 – 30 aprilie 2014, iar la data de 04 august 2017 a fost emis actul nr. 5-674287, în care au fost indicate rezultatele controlului fiscal repetat.

Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat din or. Comrat nr. 416/155 din 21 august 2017 a fost dispusă încasarea la bugetul public a sumei în mărime de 5,70 lei din contul ÎCS „Milos Romano” SRL, nerambursarea TVA solicitată de ÎCS „Milos Romano” SRL în mărime de 18 115 885 de lei și confirmarea TVA rambursată pentru perioada de până la 01 iunie 2014 în sumă de 18 371 047 de lei.

A indicat că nefiind de acord cu decizia nr. 416/155 din 21 august 2017, la data de 19 septembrie 2017 ÎCS „Milos Romano” SRL a depus contestație în temeiul art. 269 alin. (1) Cod fiscal, iar prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 198 din 12 octombrie 2017 contestația a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

Este de părere că s-a conformat cerințelor legale ce reglementează restituirea taxei pe valoarea adăugată și odată cu depunerea cererii cu privire la restituirea TVA în adresa organului fiscal a anexat toate actele necesare pentru a demonstra temeinicia solicitării cu privire la restituirea taxei pe valoare adăugată, fapt ce rezultă și din decizia din 10 octombrie 2014.

A mai menționat că nici în decizia cu privire la inițierea controlului fiscal repetat, nici în deciziile contestate nu au fost indicate careva încălcări, iar actul inițial nu a fost considerat ca fiind incomplet, neconcludent sau nesatisfăcător.

A obiectat că decizia contestată se bazează pe prevederi legale care nu sunt în vigoare și nu au fost în vigoare la momentul înaintării cererii nr. 3874 din 11 iunie 2014.

A remarcat că prin decizia contestată Serviciul Fiscal de Stat a dispus nerambursarea TVA solicitat de ÎCS „Milos Romano” SRL în sumă de 18115885 de lei și confirmarea TVA rambursat pentru perioada de până la 01 iunie 2014 în sumă de 18 371 047 de lei, iar decizia din 14 octombrie 2014 nu a fost anulată sau modificată și a rămas în vigoare.

Și-a întemeiat pretențiile în baza dispozițiilor art. 101 alin. (5), 102 alin. (8) lit. f), 103 alin. (3), 125 Codul fiscal și pct. 7 din Regulamentul privind restituire taxei pe valoare adăugată, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013.

A solicitat anularea deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat, anularea deciziei nr. 198 din 12 octombrie 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat și obligarea executării deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014.

Prin hotărârea din 01 martie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Buiucani a fost anulată decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 198 din 12 octombrie 2017, adoptată pe marginea contestației depuse de către ÎCS „Milos Romano” SRL împotriva deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat, a fost anulată decizia Direcției

Generale Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat nr. 416/155 din 21 august 2017, emisă în privința ÎCS „Milos Romano” SRL și a fost obligat Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat să execute decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014 privind restituirea TVA din buget ÎCS „Milos Romano” SRL.

Prin decizia din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, au fost respinse apelurile declarate de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova și a fost menținută hotărârea din 01 martie 2018 Judecătoria Chișinău, sediul Buiucani.

La 23 noiembrie 2018 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a declarat recurs împotriva deciziei din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea integrală a deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe cu pronunțarea unei hotărâri noi.

În motivarea recursului a invocat dezacordul cu decizia recurată, considerând-o neîntemeiată și pasibilă de a fi casată, deoarece instanța de apel nu a constatat și elucidat pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea pricinii, nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată, au fost încălcate și aplicate greșit normele de drept material.

A obiectat că instanțele ierarhic inferioare nu au luat în considerație pct. 32 subpct. 1 lit. f) din Regulamentul privind restituirea taxei pe valoare adăugată, aprobat prin hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, interpretând eronat normele prevăzute de art. 214 Cod fiscal.

Totodată, instanța nu era în drept să se expună referitor la solicitarea privind obligarea Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia să execute decizia de restituire a TVA contribuabilului ÎCS „Milos Romano” SRL, așa cum acest litigiu are o procedură prealabilă obligatorie, iar nerespectarea acesteia constituie temei de restituire a cererii sau de scoatere a cererii de pe rol.

La 04 ianuarie 2018 Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova a declarat recurs împotriva deciziei din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea integrală a deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe cu emiterea unei hotărâri noi de respingere a acțiunii, ca fiind neîntemeiată.

În motivarea recursului a invocat dezacordul cu decizia recurată, considerând-o neîntemeiată și pasibilă de a fi casată, deoarece instanța de apel a încălcat normele de drept material și procedural.

În susținerea opiniei enunțate a invocat că procedura de restituire a TVA este supusă reglementărilor în vigoare la etapa relevantă cauzei din Codul fiscal și Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, or norma nu produce efecte asupra situațiilor care s-au realizat anterior intrării în vigoare a acesteia.

A remarcat faptul că instanțele ierarhic inferioare, urmau să concretizeze dacă ÎCS „Milos Romano” SRL avea dreptul să exporte articole din tutun (țigări) din Republica Moldova în Statele Unite ale Americii, prin intermediul coletelor poștale.

Or, reieșind din legislația națională și internațională, ÎCS „Milos Romano” SRL nu era în drept să practice asemenea gen de activitate, mai mult nici nu poate pretinde restituirea TVA în cazul când aceasta rezultă dintr-o activitatea ilicită.

Mai mult, decizia privind inițierea controlului repetat nu a fost contestată de către ÎCS „Milos Romano” SRL, în astfel de circumstanțe la etapa emiterii deciziei

nr. 200 din 22 mai 2017, reclamantul nu a contestat inițierea efectuării controlului fiscal repetat, acesta fiind în vigoare, prin urmare se atestă că motivarea expusă în hotărârile judecătorești contestate, sunt eronate și contradictorii.

A accentuat că la examinarea cazului dat instanțele au omis să combată circumstanțele de fapt și de drept invocate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, motivându-și hotărârile în baza unor aprecieri eronate și neîntemeiate, nefiind aplicate prevederile legale incidente litigiului, astfel nefiind asigurată respectarea principiului de legalitate și imparțialitate.

La 02 decembrie 2019, 15 ianuarie 2020 și 03 martie 2020 ÎCS „Milos Romano” SRL a depus referință și respectiv referințe suplimentare la recursurile declarate de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, prin care a solicitat respingerea acestora, cu menținerea deciziei din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău.

În conformitate cu art. 434 alin. (1) Cod 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.

Din materialele cauzei rezultă că decizia din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău a fost expediată pentru cunoștință participanților la proces la 01 noiembrie 2018 (f.d. 158, vol.I), fiind recepționată de către Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova la 13 noiembrie 2018 (f.d. 195, vol.I). Totodată, la dosar lipsește confirmarea recepționării deciziei de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare fiscală Sud.

Astfel, instanța de recurs consideră că recurenții s-au conformat prevederilor legale și au declarat recursurile la 23 noiembrie 2018, și respectiv 04 ianuarie 2019 împotriva deciziei instanței de apel din 02 octombrie 2018, în termen.

Prin încheierea din 27 februarie 2019 a Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, recursurile declarate de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova al Republicii Moldova, au fost considerate admisibile.

Prin încheierea din 22 mai 2019, Colegiul lărgit al Curții Supreme de Justiție a decis admiterea cererii intimatului ÎCS „Milos Romano” SRL cu privire la ridicarea excepției de neconstituționalitate a art. 7 alin. (2) din Legea poștei nr. 436 din 18 mai 1995 și prevederilor art. 214 alin. (6) Cod fiscal (f. d. 242-248, vol. I).

La 24 octombrie 2019, Curtea Constituțională a Republicii Moldova a declarat inadmisibilă sesizarea expusă mai sus. Curtea a constatat că prevederea art. 7 alin. (2) din Legea poștei nr. 436 din 18 mai 1995 este în spiritul art. 8 din Constituție și confirmă angajamentul Republicii Moldova de a respecta tratatele internaționale la care este parte. Curtea Constituțională s-a pronunțat asupra interdependenței dintre actele normative naționale și tratatele internaționale și a menționat că normele și principiile unanim recunoscute ale dreptului internațional sunt executorii pentru Republica Moldova în măsura în care ea și-a exprimat consimțământul de a fi legată prin actele internaționale respective. Prin urmare, executarea prevederilor tratatelor internaționale pe care Republica Moldova le-a ratificat este indiscutabilă (parag. 27).

Referitor la capătul de sesizare privind controlul constituționalității prevederilor art. 214 alin. (6) al Codului fiscal, a cărui semnificație conform

autorului sesizării nu este clară, Curtea Constituțională a concluzionat că semnificația textului contestat poate fi dedus din sensul obișnuit al termenilor care îl compun, prin aplicarea regulilor de interpretare lingvistică (parag. 31). Mai mult, Curtea Constituțională a subliniat că orice pretins abuz al organului fiscal, comis în baza prevederilor contestate, ar putea fi cenzurat de către instanțele judecătorești. Așadar, există un control judiciar care protejează persoana de eventualele acte și acțiuni ale organului fiscal (parag. 32) (f.d. 2-9, vol. II).

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 1 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.

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

În conformitate cu art. 247 Cod administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează și soluționează recursul fără ședință de judecată. Dacă consideră necesar, Curtea Supremă de Justiție poate decide citarea participanților la proces.

Audiind părțile la proces, studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de a admite recursul, de a casa integral decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe, cu emiterea unei decizii noi de respingere a acțiunii.

În motivarea concluziei enunțate se rețin următoarele argumente.

Conform art. 248 alin. (1) lit. c) Cod administrativ, examinând recursul, Curtea Supremă de Justiție casează integral decizia instanței de apel și emite o decizie nouă.

În conformitate cu prevederile art. 1 alin. (1) al Legii contenciosului administrativ (în vigoare la data adoptării actului care se contestă), contenciosul administrativ ca instituție juridică are drept scop contracararea abuzurilor și exceselor de putere ale autorităților publice, apărarea drepturilor persoanei în spiritul legii, ordonarea activității autorităților publice, asigurarea ordinii de drept.

Totodată, conform dispozițiilor art. 16 alin. (1) din aceeași lege, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, printr-un act administrativ și nu este mulțumită de răspunsul primit la cererea prealabilă, sau nu a primit nici un răspuns în termenul prevăzut de lege, este în drept să sesizeze instanța de contencios administrativ competentă pentru anularea, în tot sau în parte a actului respectiv și repararea pagubei cauzate.

Iar prin prisma prevederilor art. 25 alin. (1) lit. a) din Legea menționată, judecând acțiunea, instanța de contencios administrativ adoptă una din următoarele hotărâri respinge acțiunea ca fiind nefondată sau depusă cu încălcarea termenului de prescripție.

După cum denotă actele cauzei, la data de 11 iunie 2014, ÎCS „Milos Romano” SRL a depus la Inspectoratul Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia cerere de restituire a taxei pe valoare adăugată în mărime de 18 350 000

de lei, în temeiul art. 104 lit. a) Cod fiscal, pentru perioada noiembrie 2011 – aprilie 2014 (f.d. 8, vol. I).

Prin decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014 a fost acceptată cererea ÎCS „Milos Romano” SRL și a fost dispusă în temeiul art. 101 alin. (5) Codul fiscal și Regulamentului privind restituirea taxei pe valoarea adăugată aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, restituirea ÎCS „Milos Romano” SRL din bugetul de stat a taxei pe valoare adăugată pentru perioada anilor noiembrie 2011 – aprilie 2014 în sumă de 18 115 885 de lei (f.d. 9-10, vol. I).

Tot actele cauzei atestă că potrivit pct. 5 din decizia menționată, Inspectoratul Fiscal de Stat și-a rezervat dreptul să efectueze control repetat privind solicitarea restituirii TVA-ului din bugetul de stat, în cazul parvenirii informației privind returnarea mărfurilor în perioada verificată și care nu a fost inclusă în actul de control (f.d. 9, vol. I).

La fel, a fost constatat că ÎCS „Milos Romano” SRL la 15 octombrie 2014, 04 octombrie 2016, 05 iulie 2016, a solicitat în mod repetat, rambursarea din bugetul de stat a taxei pe valoare adăugată pentru perioada anilor noiembrie 2011 – aprilie 2014 în sumă de 18 115 885 de lei, acceptată în baza deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014 (f.d. 56-58, vol. I).

Prin decizia privind inițierea controlului fiscal nr. 200 din 22 mai 2017, s-a dispus efectuarea controlului fiscal a ÎCS „Milos Romano” SRL pentru perioada 01 noiembrie 2011 până la 30 aprilie 2014 (f.d. 11, vol. I).

Prin actul Serviciului Fiscal de Stat pe DGAF Sud nr. 5-674287 din 25 iulie 2017, în urma controlului fiscal tematic repetat la ÎCS „Milos Romano” SRL, în vederea verificării și confirmării taxei pe valoare adăugată solicitată de a fi restituită din contul bugetului de stat pentru perioada 01 noiembrie 2011–30 aprilie 2014 pentru livrările exportate, s-a concluzionat că taxa pe valoare adăugată solicitată pentru restituire și confirmată prin decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014, nu poate fi restituită din bugetul de stat (f.d. 12-15, vol. I).

Urmare a controlului a fost stabilit că activitatea ÎCS „Milos Romano” SRL constă în realizarea produselor din tutun în Statele Unite ale Americii prin intermediul poștei, în temeiul contractului nr. 23/08-12 din 23 august 2012 încheiat cu Cedaria Management LTD și contractului nr. 20/10 din 20 octombrie 2011 încheiat cu Fidelity Assets International.

Iar potrivit pct. 32 subpct. 1 lit. f) din Regulamentul privind restituirea taxei pe valoarea adăugată aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, art. 15 pct. 2.1.4 din Convenția poștală universală și Protocolul Final al Convenției, adoptată la Geneva din 12 august 2008, în vigoare pentru Republica Moldova din 1 ianuarie 2010, art. 16 din Legea poștei nr. 463 din 18 mai 1995, trimiterile poștale cu produse din tutun livrate la export prin intermediul poștei în Statele Unite ale Americii și în alte țări sunt interzise, iar restituirea TVA pentru aceste livrări nu se efectuează (f.d. 12-15, vol. I).

Este cert și faptul că potrivit deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 416/155 din 21 august 2017, pe marginea încălcărilor legislației admise de către ÎCS „Milos

Romano” SRL s-a hotărât încasarea din contul ÎCS „Milos Romano” SRL a sumei datorate la plăți către Bugetul Public Național în sumă de 5,70 lei, suma TVA solicitată anterior de către ÎCS „Milos Romano” SRL în mărime de 18 115 885 lei și aprobată prin decizia nr. 14/43T/1578 din 14 octombrie 2014, pentru perioada noiembrie 2011 – aprilie 2014, nu se supune restituirii din buget și a confirma trecerea în cont a TVA la situația din 01 iunie 2014 în sumă de 18 371 047 (f.d. 16-18, vol. I).

Nefiind de acord cu decizia menționată, ÎCS „Milos Romano” SRL a depus la data de 19 septembrie 2017 contestație, prin care a solicitat anularea deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat și executarea deciziei privind restituirea TVA nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014 în sumă de 18 115 885 de lei (f.d. 19-20, vol. I).

Iar, prin decizia nr. 198 din 12 octombrie 2017 Serviciul Fiscal de Stat a considerat neîntemeiată contestația depusă de contribuabilul ÎCS „Milos Romano” SRL, în lipsa temeiului legal de anulare sau modificare a deciziei contestate, cu respingerea contestației depuse de contribuabil și menținerea deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de Direcția generală administrare fiscală Sud (f.d. 21-22, vol. I).

Înaintând prezenta acțiune împotriva Serviciului Fiscal de Stat or. Comrat, Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Trezoreria de Stat și Ministerului Finanțelor al R.Moldova, reclamantul-intimat ÎCS „Milos Romano” SRL a solicitat anularea deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat, anularea deciziei nr. 198 din 12 octombrie 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat și obligarea executării deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014.

Fiind investită cu examinarea cauzei în fond, prima instanță având ca obiect contestarea actelor administrative, s-a pronunțat în favoarea temeiniciei acțiunii, pe care a admis-o conform cerințelor solicitate.

Judecând apelurile declarate de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, instanța de apel prin decizia din 02 octombrie 2018 a conchis asupra netemeiniciei acestora, menținând hotărârea primei instanțe, pe care a considerat-o întemeiată și legală.

În consolidarea soluțiilor enunțate, instanțele ierarhic inferioare au constatat că la caz actele administrative contestate au fost emise cu încălcarea procedurii stabilite de lege, dar și cu încălcarea prevederilor Codului fiscal, circumstanță ce denotă necesitatea anulării acestora, iar deoarece decizia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă „Găgăuzia” nu a fost executată, urmează a fi restituită TVA din buget contribuabilului ÎCS „Milos Romano” SRL.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție, analizând materialele anexate la dosar, în coraport cu legislația în vigoare ce guvernează raportul juridic litigios, consideră că soluția dată de către instanțele judecătorești este greșită.

În susținerea opiniei enunțate instanța de recurs reține că prin decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014 a fost dispusă confirmarea restituirii din bugetul de stat în beneficiul

ÎCS „Milos Romano” SRL a sumei de 18 115 885 lei cu titlu de TVA, pentru perioada noiembrie 2011 – aprilie 2014, ca rezultat al exportului articolelor de tutun, din Republica Moldova în Statele Unite ale Americii, prin intermediul coletelor poștale (f.d. 9-10, vol. I).

Urmare a efectuării controlului fiscal repetat, prin Decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat nr. 416/155 din 21 august 2017 a fost dispusă respingerea cererii privind restituirea din bugetul de stat a sumei de 18 115 885 lei cu titlu de TVA, aferentă exportului articolelor de tutun din Republica Moldova în Statele Unite ale Americii, prin intermediul coletelor poștale (f.d. 16-18, vol. I).

Prin Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 198 din 12 octombrie 2017 a fost dispusă respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse de ÎCS „Milos Romano” SRL cu menținerea în vigoare a Deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017, emisă de Direcția Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat (f.d. 21-22).

La fel, a fost stabilit că atât în Decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat nr. 416/155 din 21 august 2017 de respingere a cererii de restituire din bugetul de stat a TVA, cât și în Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 198 din 12 octombrie 2017 de respingere a contestației depuse de ÎCS „Milos Romano” SRL ca neîntemeiată, s-a făcut trimitere la faptul că prevederile art. 102 alin. (8) pct. 1 lit. f) din Codul fiscal, în redacția Legii nr. 267 din 23 decembrie 2011 (în vigoare pe perioada 13 ianuarie 2012 – 14 septembrie 2012) prevedeau că în scopul confirmării dreptului la restituirea TVA pe valorile materiale și serviciile procurate, subiectul impozabil, în afară de declarațiile privind TVA și registrele de evidență a livrărilor și procurărilor în care sânt înregistrate operațiunile de livrare sau procurare, trebuie să dispună de confirmarea adresatului privind recepționarea mărfurilor și confirmarea operatorului poștal privind recepționarea mărfurilor.

S-a precizat totodată că pct. 32 subpct. 1) lit. f) din Regulamentul privind restituirea TVA, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013 (în vigoare pe perioada 08 februarie 2013 – 11 aprilie 2014), stipula că, ținând cont de Circulara Uniunii Poștale Universale nr. 152 din 19 iulie 2010, restituirea TVA pentru livrările expuse la lit. f) nu se efectuează în cazul produselor din tutun livrate la export prin intermediul poștei în Statele Unite ale Americii și în alte țări în care conform normelor internaționale sânt interzise trimiterile poștale către acestea a produselor menționate.

Din deciziile contestate, se atestă că organul fiscal a reținut că ÎCS „Milos Romano” SRL pretinde desfășurarea activității de export a articolelor de tutun în Statele Unite ale Americii, prin intermediul coletelor poștale, pe perioada noiembrie 2011 – aprilie 2014, însă fără a dispune de confirmarea recepționării mărfii conform prevederilor art. 102 alin. (8) pct. 1 lit. f) din Codul fiscal, în redacția Legii nr. 267 din 23 decembrie 2011 (în vigoare pe perioada 13 ianuarie 2012 – 14 septembrie 2012), dar în același timp, contrar prevederilor pct. 32 subpct. 1) lit. f) din Regulamentul privind restituirea TVA, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013 (în vigoare pe perioada 08 februarie 2013–11 aprilie 2014) și a prevederilor art. 15 pct. 2.1.4 din Convenția Poștală Universală și Protocolul Final al Convenției adoptată la Geneva din 12 august 2008 (în vigoare pentru Republica Moldova din 01 ianuarie 2010) în care este stipulat expres că, trimiterile poștele care

conțin obiecte al căror import sau circulație este interzisă în țara de destinație, nu sunt admise spre expediere.

Astfel, prin prezenta acțiune împotriva Serviciului Fiscal de Stat or. Comrat, Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Trezoreria de Stat și Ministerului Finanțelor al RM, reclamantul-intimat ÎCS „Milos Romano” SRL a solicitat anularea deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat, anularea deciziei nr. 198 din 12 octombrie 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat și obligarea executării deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014.

În conformitate cu art. 214 alin. (1)-(2), (5)-(8) Cod fiscal, controlul fiscal are drept scop verificarea modului în care contribuabilul respectă legislația fiscală într-o anumită perioadă sau în câteva perioade fiscale.

Controlul fiscal este exercitat de Serviciul Fiscal de Stat și/sau de un alt organ cu atribuții de administrare fiscală, în limitele competenței acestora, la fața locului și/sau la oficiul acestora.

În cadrul controlului fiscal la fața locului și/sau la oficiu, organele specificate la alin. (2) sânt în drept să solicite de la alte persoane orice informații și documente privind relațiile lor cu contribuabilul respectiv.

Organele cu atribuții de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sânt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare ori dacă ulterior au fost depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare fiscală și, prin urmare, se impune un nou control.

Controlul fiscal repetat poate fi efectuat în cadrul examinării contestațiilor împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal și, în alte cazuri, la decizia conducerii organelor menționate la alin. (6).

Se interzice efectuarea repetată a controalelor fiscale la fața locului asupra unora și aceluiași impozite și taxe pentru o perioadă fiscală care anterior a fost supusă controlului, cu excepția cazurilor când efectuarea controlului fiscal repetat se impune de reorganizarea sau lichidarea contribuabilului, ține de auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, de activitatea posturilor fiscale sau de depistarea, după efectuarea controlului, a unor semne de încălcări fiscale, când aceasta este o verificare prin contrapunere, când controlul se efectuează la solicitarea organelor de drept și a celor specificate la art. 131 alin. (5), când necesitatea a apărut în urma examinării cazului cu privire la încălcarea legislației fiscale sau în urma examinării contestației. Drept temei pentru efectuarea controlului fiscal repetat la fața locului, în legătură cu auditul activității Serviciului Fiscal de Stat de către organul ierarhic superior, poate servi numai decizia acestuia din urmă, cu respectarea cerințelor prezentului articol.

La caz, conform Actului Serviciului Fiscal de Stat DAF Sud nr. 5-674287 din 25 iulie 2017, scopul controlului a fost confirmarea sumei taxei pe valoarea adăugată solicitată a fi restituită din bugetul de stat pentru perioada 01 noiembrie 2011 – 30 aprilie 2014, pentru exportul de mărfuri efectuat în conformitate cu art. 104 lit. a) Codul fiscal (f.d. 12, vol. I).

Aici necesită a fi evidențiat că potrivit pct. 5 din decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din

14 octombrie 2014, Inspectoratul Fiscal de Stat și-a rezervat dreptul să efectueze control repetat privind solicitarea restituirii TVA-ului din bugetul de stat, în cazul parvenirii informației privind returnarea mărfurilor în perioada verificată (f.d. 9, vol. I).

Totodată, a fost constatat că la baza efectuării controlului fiscal repetat au stat aceleași acte prezentate de ÎCS „Milos Romano” SRL care au stat și la baza efectuării controlului primar. La fel acte suplimentare, ce ar fi confirmat livrarea și primirea mărfurilor, inspectorilor nu au fost prezentate (f.d. 13, vol. I).

Instanța de recurs conchide că instanța de apel în mod eronat a concluzionat că procedura de efectuare a controlului repetat a fost efectuat cu încălcarea procedurii, care afectează nemijlocit legalitatea actelor întocmite în rezultatul acestui control, iar aceste încălcări grave atrag după sine anularea actelor întocmite în rezultatul unui astfel de control.

Or, potrivit art. 214 alin. (6) Cod fiscal, organele cu atribuții de administrare fiscală pot efectua controlul fiscal repetat în cazul în care rezultatele controlului fiscal exercitat anterior sânt neconcludente, incomplete sau nesatisfăcătoare ori dacă ulterior au fost depistate circumstanțe ce atestă existența unor semne de încălcare fiscală și, prin urmare, se impune un nou control.

Totodată, legislația fiscală permite efectuarea controlului fiscal repetat și în cazul când se examinează contestațiile împotriva deciziei Serviciului Fiscal de Stat sau acțiunii funcționarului fiscal, cât și în alte cazuri la decizia conducerii.

Față de cele precizate în capitolul anterior este absolut evident că urmare a efectuării controlului fiscal repetat, atât în actul de control nr. 5-674287 din 25 iulie 2017 a Serviciului Fiscal de Stat, cât și în decizia nr. 416/155 din 21 august 2017 a Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat au fost indicate temeiurile de fapt și de drept care nu permit acceptarea cererii ÎCS „Milos Romano” SRL de restituire din bugetul de stat a taxei pe valoare adăugată, controlul repetat fiind efectuat cu respectarea procedurii prevăzute de lege.

În acest sens, se reține faptul că în cadrul controlului s-a stabilit cert că ÎCS „Milos Romano” SRL pretinde restituirea TVA, care rezultă dintr-o activitate ilicită, pe când Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013 reglementează aspectele procedurale de restituire a TVA în cazul desfășurării unei activități, la caz activitate de export prin intermediul coletelor poștale permise de lege.

Aceasta deoarece, cum a fost menționat și cum rezultă din decizia nr. 416/155 din 21 august 2017 a Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat s-a hotărât că suma de 18 115 885 de lei nu poate fi restituită ÎCS „Milos Romano” SRL și nu anularea restituirii TVA din buget, astfel că suma menționată a fost inclusă la trecerea în cont pentru perioada următoare și va fi utilizată în stingerea obligațiilor (sumelor TVA) ce vor apărea la efectuarea livrărilor de către agentul economic.

De altfel, se constată a fi neîntemeiate și mențiunea instanțelor de judecată cu referire la faptul că obiectul de examinare în instanța de contencios administrativ îl reprezintă actul administrativ și nu legalitatea acțiunilor agentului economic este eronat, așa cum actele administrative contestate vizează anume constatarea faptului că ÎCS „Milos Romano” SRL nu avea dreptul la restituire de TVA pentru exportul de articole de tutun, prin intermediul trimiterilor poștale în Statele Unite ale Americii.

Or, verificarea genului de activitate pentru care ÎCS „Milos Romano” SRL solicită restituirea TVA, și constatarea dreptului de a beneficia de restituirea sumei TVA conform Codului fiscal și Regulamentului privind restituirea taxei pe valoarea adăugată aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, constituie elemente inerente în cazul dat, care urmau a fi verificate și de către instanțele ierarhic inferioare.

Cu referire la dreptul ÎCS „Milos Romano” SRL de a solicita restituirea taxei pe valoarea adăugată instanța de recurs precizează că conform art. 101 alin. (5) Cod fiscal, dacă depășirea sumei T.V.A. la valorile materiale, serviciile procurate se datorează faptului că subiectul impozabil a efectuat o livrare care se impozitează la cota zero, acesta are dreptul la restituirea sumei cu care a fost depășită T.V.A. la valorile materiale, serviciile procurate achitată prin intermediul contului bancar și/sau al stingerii 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 T.V.A., stabilite la art. 96 lit. a), sau cotei reduse a T.V.A., stabilite la art. 96 lit. b), înmulțite cu valoarea livrării, ce se impozitează la cota zero. Restituirea T.V.A. se efectuează în modul stabilit de Guvern, într-un termen care nu depășește 45 de zile.

Iar, conform pct. 2 din Regulamentul privind restituirea taxei pe valoarea adăugată aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, subiecții impozabili cu TVA beneficiază de restituirea sumelor TVA în situațiile prevăzute de art. 101 alin. (5) Codul fiscal, având ca bază livrările impozabile cu TVA, în conformitate cu lit. a), b), f), g) și h) art.104 din Codul fiscal și art. 4 alin. (13) din Legea nr. 1417 din 17 decembrie 1997 pentru punerea în aplicare a Titlului III al Codului fiscal.

Aderent, pct. 32 subpct. (1) lit. f) din Regulamentul privind restituirea taxei pe valoarea adăugată aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, stipulează că în scopul confirmării dreptului la restituirea TVA pe valorile materiale și serviciile procurate subiecții impozabili trebuie să dispună de: 1) pentru livrări de mărfuri: la livrarea mărfurilor la export prin intermediul poștei, suplimentar se prezintă: documentul ce confirmă achitarea serviciilor și/sau factura/factura fiscală pentru serviciile poștale prestate; documentul indicat în borderoul documentelor anexate la declarația vamală de export, perfectat de către operatorul poștal pe faptul expedierii poștali.

Distinct circumstanțelor relevate, Regulamentul privind restituirea taxei pe valoare adăugată, prescrie în mod imperativ și excepții de la regula generală și anume subpunctul 1) nu se extinde asupra mărfurilor livrate la export prin intermediul poștei în țările în care, conform normelor internaționale, sânt interzise trimerile poștale către acestea ale mărfurilor respective.

Se deduce că, Regulamentul privind restituirea taxei pe valoarea adăugată, atât în redacția veche, cât și în cea actuală prevede norme restrictive ce țin de restituirea taxei pe valoarea adăugată asupra mărfurilor livrate la export prin intermediul poștei în țările în care, conform normelor internaționale, sunt interzise trimerile poștale către acestea ale mărfurilor respective.

Subsecvent, pentru justa soluționare a cauzei, urmează a specifica că ÎCS „Milos Romano” SRL pretinde restituirea din buget a TVA-ului în sumă de

18115885 de lei, pentru perioada fiscală noiembrie 2011 – aprilie 2014, aferent livrării mărfurilor de tutun, prin intermediul trimiterilor poștale în Statele Unite ale Americii, astfel că instanță de apel urma a verifica legalitatea actelor contestate, prin prisma tratatelor internaționale, ratificate de Republica Moldova.

În acest sens, se rețin prevederile art.8 din Constituție prin care Republica Moldova s-a obligat să respecte Carta Organizației Națiunilor Unite și tratatele la care este parte, să-și bazeze relațiile cu alte state pe principiile și normele unanim recunoscute ale dreptului internațional, cât și prevederile art. 19 din Legea privind tratatele internaționale ale Republicii Moldova nr. 595 din 24 septembrie 1999, că tratatele internaționale se execută cu bună-credință, în conformitate cu principiul *pacta sunt servanda*. Republica Moldova nu poate invoca prevederile legislației sale interne ca justificare a neexecutării unui tratat la care este parte.

În cauza dată cu desăvârșire au prioritate pentru aplicare tratatele internaționale la care Republica Moldova, în mod special, - Convenția Poștală Universală și Protocolul Final, adoptată la Seul la 14 septembrie 1994, la care Republica Moldova a aderat prin Hotărârea Parlamentului nr. 1159 din 11 aprilie 1997, statuează la art. 26 pct. 5.4. că trimiterile poștale care conțin obiecte al căror import sau circulație este interzisă în țara de destinație nu sunt admise spre expediere.

Reglementări similare se regăsesc și la art. 15 pct. 2.1 subpct.2.1.3 al Convenției Poștale Universale și Protocolul Final, adoptată la Geneva la 12 august 2008, ratificată prin Legea nr. 18 din 23 februarie 2012, și anume că introducerea obiectelor al căror import sau circulație sunt interzise în țara de destinație este interzisă în toate categoriile de trimiteri.

Astfel, la 19 iulie 2010, Uniunea Poștală Universală a emis Circulara nr. 152, prin care a informat operatorii Uniunii Poștale Universale, că ultimele modificări intervenite în legislația federală a Statelor Unite ale Americii, în vigoare la 29 iunie 2010, interzic acceptarea pentru expediere și înmânare prin orice trimiteri poștale internaționale a țigaretelor și oricăror produse de tutungerie. Respectiv țigaretetele, tutunul mesticabil, tutunul de răsucit, indiferent de cantități, sânt interzise pentru a fi acceptate în toate oficiile poștale spre import în Statele Unite ale Americii prin intermediul oricăror trimiteri poștale. Țigaretetele și toate produse de tutungerie care nu vor corespunde cerințelor pentru trimiterile poștale, vor fi ridicate, confiscate și supuse nimicirii, sau reținute de către organele federale competente în scopul descoperirii infracțiunilor, s-au desfășurării urmăririi penale cu ulterioara nimicire a acestora (f.d. 68, vol. I).

Circulara menționată prin prisma actelor internaționale ratificate de Republica Moldova are aplicabilitate cazului, deoarece impune restricții cu privire la exportul de țigări și alte articole de tutun, prin intermediul trimiterilor poștale în Statele Unite ale Americii.

În circumstanțele enunțate, se constată că Serviciul Fiscal de Stat în decizia contestată de ÎCS „Milos Romano” SRL corect a stabilit că cererea intimatului nu se încadrează în condițiile prestabilite de legiuitor cu privire la restituirea taxei pe valoare adăugată, deoarece acesta pretinde restituirea taxei pe valoare adăugată pentru mărfurile livrate la export prin intermediul trimiterilor poștale într-o țară în care conform normelor internaționale și legislației naționale, sunt interzise trimiterile poștale către respectiva țară a acestor mărfuri.

Astfel, o acțiune de confirmare a legalității acțiunilor întreprinse de agentul economic ÎCS „Milos Romano” SRL, incontestabil va fi în contradicție în mod special cu tratatele internaționale ratificate și asumate spre executare de către Republica Moldova și menționate mai sus, tratate care au aplicare directă în sistemul de drept național și pentru cazul dat.

Prin urmare, organul fiscal în urma controlului fiscal repetat în cadrul ÎCS „Milos Romano” SRL, și în urma stabilirii tuturor discrepanțelor și normelor care au fost încălcate în controlul anterior, avea obligația legală de revocare a deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014 care a fost emisă contrar prevederilor legale specifice cazului.

Or, conform art. 134 alin. (3) Codul fiscal, organul fiscal este în drept să revoce, să modifice sau să suspende, în condițiile legislației, actele sale cu caracter normativ și cele cu caracter individual dacă ele contravin legislației.

În această ordine de idei, instanță de recurs relevă ca lipsite de sens argumentele ÎCS „Milos Romano” SRL precum că pct. 32 subpunct 1) lit. f) din Regulamentul privind restituirea taxei pe valoare adăugată, au fost excluse prin Hotărârea Guvernului nr. 253 din 04 aprilie 2014, și nici la momentul efectuării tranzacțiilor și depunerii de către intimat a cererii cu privire la restituirea TVA și nici la momentul actual, redacția art. 101 alin. (5) și art. 102 alin. (8) Cod fiscal nu prevede careva restricții pentru restituirea TVA aferente exportului de țigări prin intermediul trimiterilor poștale, în adresa beneficiarilor, deoarece erau în vigoare în perioada desfășurării de către ÎCS „Milos Romano” SRL activității supuse controlului de către autoritățile fiscale și aplicabile situațiilor juridice care au generat prezenta cauză litigioasă.

Astfel, constatările intimatului în acest sens contravin prevederilor art. 76 din Constituția Republicii Moldova, care stabilește că legea se publică în Monitorul Oficial al Republicii Moldova și intră în vigoare la data publicării sau la data prevăzută în textul ei. Nepublicarea legii atrage inexistența acesteia.

La fel și Curtea Constituțională prin Hotărârea nr. 32 din 29 octombrie 1998 „privind interpretarea art. 76 din Constituția Republicii Moldova „Intrarea în vigoare a legii” explică că, legea se aplică tuturor faptelor în timpul în care se află în vigoare. Legea nu se va aplica faptelor săvârșite înainte de intrarea ei în vigoare, adică nu are efect retroactiv.

În cauză sunt incidente și prevederile art. 46 alin. (1) din Legea privind actele legislative nr. 780 din 27 decembrie 2001 (în vigoare la acel moment), care statuează că actul legislativ produce efecte numai în timpul cât este în vigoare și nu poate fi retroactiv sau ultra-activ, iar alin. (2) al aceluiași articol prevede că, au efect retroactiv doar actele legislative prin care se stabilesc sancțiuni mai blânde.

Distinct de aceste precizări se constată a fi neîntemeiate argumentele ÎCS „Milos Romano” SRL precum că prin decizia contestată, Serviciul Fiscal de Stat a dispus nerambursarea TVA solicitat de ÎCS „Milos Romano” SRL în sumă de 18 115 885 de lei și confirmarea TVA rambursat pentru perioada de până la 01 iunie 2014 în sumă de 18 371 047 de lei, iar decizia din 14 octombrie 2014 nu a fost anulată sau modificată și a rămas în vigoare, or prin decizia nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat, s-a desființat

efectele deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014.

Raportând dispozițiile normelor citate supra la circumstanțele speței, Colegiul conchide că cerințele ÎCS „Milos Romano” SRL în sensul anulării deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat și a deciziei nr. 198 din 12 octombrie 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, se vor respinge ca neîntemeiate.

Deoarece nu a fost admise solicitările ÎCS „Milos Romano” SRL cu privire la anularea deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat, cât și a deciziei nr. 198 din 12 octombrie 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat, nu poate fi admisă nici pretenția cu privire la obligarea executării deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1 578 din 14 octombrie 2014, care este o pretenție subsecventă solicitărilor cu privire la anularea actelor administrative, or prin decizia nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat, s-a desființat efectele deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia nr. 14/43/T/1 578 din 14 octombrie 2014.

Din jurisprudența constantă a CEDO urmează de reținut că reclamantii pot pretinde apărarea dreptului încălcat prin prisma art. 1 din Protocolul 1 CEDO, doar dacă pretenția sa ar rezulta dintr-o activitate licită. Spre exemplu în cauza *Bulves AD vs Bulgaria* (hotărârea CEDO din 22 ianuarie 2009), Curtea a constatat existența încălcării art.1 Protocolul 1 CEDO, așa cum compania reclamantă a respectat pe deplin și la timp normele privind TVA stabilite de stat, condiție în care reclamantul s-ar fi putut aștepta în mod justificat că i s-ar accepta restituirea TVA-ului. În cazul dat ÎCS „Milos Romano” SRL pretinde restituirea TVA-ului dintr-o activitate ilicită, care incontestabil contravine tratatelor și normelor internaționale la care Republica Moldova este parte și care au fost expuse mai sus.

Prin urmare, Colegiul reține că ÎCS „Milos Romano” SRL nu a avut și nici nu poate pretinde că ar fi avut o „așteptare legitimă” de a-și exercita în mod efectiv dreptul la proprietate, în sensul art. 1 Protocolul 1 CEDO.

Corelând situația faptică a cauzei la ipoteza relevată și normele de drept incidente, instanța de recurs ajunge la concluzia că decizia din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău nu certifică în mod clar substanța și legalitatea hotărârii judecătorești pronunțate, deoarece se bazează pe interpretare eronată a normelor de drept material, și internațional care guvernează speța, precum și ierarhia aplicării acestora, precum și pe neelucidarea tuturor circumstanțelor relevante speței, criteriu care presupune prin sine lămurirea completă și certă a situației de fapt sub toate aspectele, inclusiv temeiurilor și pretențiilor care au generat apariția litigiului și determinarea legii care urmează a fi aplicată.

Din considerentele menționate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursurile declarate, de a casa integral decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe și de a emite o decizie nouă de respingere a acțiunii.

În conformitate cu art. 248 alin. (1) lit. c), 258 alin. (3) Cod administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrative al

d e c i d e :

Se admit recursurile declarate de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova.

Se casează integral decizia din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârea din 01 martie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Buiucani, în cauza de contencios administrativ la acțiunea Întreprinderii cu Capital Străin „Milos Romano” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat or. Comrat, Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Trezoreria de Stat și Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova cu privire la contestarea actelor administrative și obligarea executării deciziei, și se emite o decizie nouă, prin care:

Se respinge ca neîntemeiată acțiunea depusă de Întreprinderea cu Capital Străin „Milos Romano” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciului Fiscal de Stat or. Comrat, Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Trezoreria de Stat și Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova cu privire la contestarea actelor administrative și obligarea executării deciziei.

Decizia este irevocabilă.

Președintele ședinței,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Maria Ghervas

Nina Vascan

Iurie Bejenaru

Victor Burduh

Dosarul nr.3ra-1/2020

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Buiucani (P. Harmanuic)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (A. Bostan, V. Negru, A. Pahopol)

ÎNCHEIERE

04 martie 2020

mun.Chișinău

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

în componență:

Președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Maria Ghervas
Nina Vascan
Iurie Bejenaru
Victor Burduh

examinând cererea depusă de către Întreprinderea cu Capital Străin „Milos Romano” Societate cu Răspundere Limitată, reprezentată de avocatul Alexei Tighinean cu privire la ridicarea excepției de neconstituționalitate și sesizarea Curții Constituționale a Republicii Moldova,

în cauza de contencios administrativ, la cererea de chemare în judecată depusă de Întreprinderea cu Capital Străin „Milos Romano” Societate cu Răspundere Limitată împotriva Serviciul Fiscal de Stat or.Comrat, Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Trezoreria de Stat și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova privind anularea actului administrativ și obligarea executării deciziei,

c o n s t a t ă :

La 15 noiembrie 2017 ÎCS „Milos Romano” SRL a depus cerere de chemare în judecată în ordinea contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat or. Comrat, Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Trezoreria de Stat și Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova cu privire la contestarea actelor administrative și obligarea executării deciziei.

În motivarea acțiunii a invocat că la data de 11 iunie 2014 a depus la Serviciul Fiscal cerere cu privire la restituirea taxei pe valoarea adăugată în mărime de 18 350 000 de lei.

La 14 octombrie 2014, Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia a emis decizia prin care a admis cererea din 11 iunie 2014, fiind acceptată restituirea TVA din bugetul de stat pentru perioada noiembrie 2011–aprilie 2014 în sumă de 18115885 de lei, care până în prezent nu a fost executată.

La 22 mai 2017 Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a emis decizia cu privire la inițierea controlului fiscal pe perioada 01 noiembrie 2011–30 aprilie 2014, iar la data de 04 august 2017 a fost emis actul nr. 5-674287, în care au fost indicate rezultatele controlului fiscal repetat.

Prin decizia Serviciului Fiscal de Stat din or. Comrat nr. 416/155 din 21 august 2017 a fost dispusă încasarea la bugetul public a sumei în mărime de 5,70 lei din contul ÎCS „Milos Romano” SRL, nerambursarea TVA solicitată de ÎCS „Milos Romano” SRL în mărime de 18 115 885 de lei și confirmarea TVA rambursată pentru perioada de până la 01 iunie 2014 în sumă de 18 371 047 de lei.

A indicat că nefiind de acord cu decizia nr. 416/155 din 21 august 2017, la data de 19 septembrie 2017 ÎCS „Milos Romano” SRL a depus contestație în temeiul art. 269 alin. (1) Cod fiscal, iar prin decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 198 din 12 octombrie 2017 contestația a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

Este de părere că s-a conformat cerințelor legale ce reglementează restituirea taxei pe valoarea adăugată și odată cu depunerea cererii cu privire la restituirea TVA în adresa organului fiscal a anexat toate actele necesare pentru a demonstra temeinicia solicitării cu privire la restituirea taxei pe valoare adăugată, fapt ce rezultă și din decizia din data de 10 octombrie 2014.

A mai menționat că nici în decizia cu privire la inițierea controlului fiscal repetat, nici în deciziile contestate nu au fost indicate careva încălcări, iar actul inițial nu a fost considerat ca fiind incomplet, neconcludent sau nesatisfăcător.

A obiectat că decizia contestată se bazează pe prevederi legale care nu sunt în vigoare și nu au fost în vigoare la momentul înaintării cererii nr. 3874 din 11 iunie 2014.

A remarcat că prin decizia contestată Serviciul Fiscal de Stat a dispus nerambursarea TVA solicitat de ÎCS „Milos Romano” SRL în sumă de 18115885 de lei și confirmarea TVA rambursat pentru perioada de până la 01 iunie 2014 în sumă de 18 371 047 de lei, iar decizia din 14 octombrie 2014 nu a fost anulată sau modificată și a rămas în vigoare.

Și-a întemeiat pretențiile în baza dispozițiilor art. 101 alin. (5), 102 alin. (8) lit. f), 103 alin. (3), 125 Codul fiscal și pct. 7 din Regulamentul privind restituire taxei pe valoare adăugată, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013.

A solicitat anularea deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat, anularea deciziei nr. 198 din 12 octombrie 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat și obligarea executării deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014.

Prin hotărârea din 01 martie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Buiucani a fost anulată decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 198 din 12 octombrie 2017, adoptată pe marginea contestației depuse de către ÎCS „Milos Romano” SRL împotriva deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat, a fost anulată decizia Direcției Generale Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat nr. 416/155 din 21 august 2017, emisă în privința ÎCS „Milos Romano” SRL și a fost obligat Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat să execute decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe

Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014 privind restituirea TVA din buget ÎCS „Milos Romano” SRL.

Prin decizia din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, au fost respinse apelurile declarate de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova și a fost menținută hotărârea din 01 martie 2018 Judecătorei Chișinău, sediul Buiucani.

La 23 noiembrie 2018 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a declarat recurs împotriva deciziei din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea integrală a deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe cu pronunțarea unei noi hotărâri.

În motivarea recursului a invocat dezacordul cu decizia recurată, considerând-o neîntemeiată și posibilă de a fi casată, deoarece instanța de apel a nu a constatat și elucidat pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea pricinii, nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată, au fost încălcate și aplicate greșit normele de drept material.

A obiectat că instanțele ierarhic inferioare nu au luat în considerație pct. 32 subpct. 1 lit. f) din Regulamentul privind restituirea taxei pe valoare adăugată, aprobat prin hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, interpretând eronat normele prevăzute de art. 214 Cod fiscal.

Totodată, instanța nu era în drept să se expună referitor la solicitarea privind obligarea Inspectoratului Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia să execute decizia de restituire a TVA contribuabilului ÎCS „Milos Romano” SRL, așa cum acest litigiu are o procedură prealabilă obligatorie, iar nerespectarea acesteia constituie temei de restituire a cererii sau de scoatere a cererii de pe rol.

La 04 ianuarie 2018 Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova a declarat recurs împotriva deciziei din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea integrală a deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe cu emiterea unei hotărâri noi de respingere a acțiunii, ca fiind neîntemeiată.

În motivarea recursului a invocat dezacordul cu decizia recurată, considerând-o neîntemeiată și posibilă de a fi casată, deoarece instanța de apel a încălcat normele de drept material și procedural.

În susținerea opiniei enunțate a invocat că procedura de restituire a TVA este supusă reglementărilor în vigoare la etapa relevantă speței din Codul fiscal și Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, or norma nu produce efecte asupra situațiilor care s-au realizat anterior intrării în vigoare a acesteia.

A remarcat faptul că instanțele ierarhic inferioare, urmau să concretizeze dacă ÎCS „Milos Romano” SRL avea dreptul să exporte articole din tutun (țigări) din Republica Moldova în Statele Unite ale Americii, prin intermediul coletelor poștale.

Or, reieșind din legislația națională și internațională, ÎCS „Milos Romano” SRL nu era în drept să practice asemenea gen de activitate, mai mult nici nu poate pretinde restituirea TVA în cazul când aceasta rezultă dintr-o activitatea ilicită.

Mai mult, decizia privind inițierea controlului repetat nu a fost contestată de către ÎCS „Milos Romano” SRL, în astfel de circumstanțe la etapa emiterii deciziei nr. 200 din 22 mai 2017, reclamantul nu a contestat inițierea efectuării controlului fiscal repetat, acesta fiind în vigoare, prin urmare se atestă că motivarea expusă în hotărârile judecătorești contestate, sunt eronate și contradictorii.

A accentuat că la examinarea cazului dat instanțele au omis să combată circumstanțele de fapt și de drept invocate de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, motivându-și hotărârile în baza unor aprecieri eronate și neîntemeiate, nefiind aplicate prevederile legale incidente litigiului, astfel nefiind asigurată respectarea principiului de legalitate și imparțialitate.

La 02 decembrie 2019, 15 ianuarie 2020 și 03 martie 2020 ÎCS „Milos Romano” SRL a depus referință și respectiv referințe suplimentare la recursurile declarate de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova, prin care a solicitat respingerea acestora, cu menținerea deciziei din 02 octombrie 2018 a Curții de Apel Chișinău.

Prin încheierea din 27 februarie 2019 a Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, recursurile declarate de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud și Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova al Republicii Moldova, au fost considerate admisibile.

Prin încheierea din 22 mai 2019, Colegiul lărgit al Curții Supreme de Justiție a decis admiterea cererii intimatului ÎCS „Milos Romano” SRL cu privire la ridicarea excepției de neconstituționalitate a art. 7 alin. (2) din Legea poștei nr. 436 din 18 mai 1995 și prevederilor art. 214 alin. (6) Cod fiscal (f. d. 242-248, vol. I).

La 24 octombrie 2019, Curtea Constituțională a Republicii Moldova a declarat inadmisibilă sesizarea expusă mai sus.

Curtea a constatat că prevederea art. 7 alin. (2) din Legea poștei nr. 436 din 18 mai 1995 este în spiritul art. 8 din Constituție și confirmă angajamentul Republicii Moldova de a respecta tratatele internaționale la care este parte. Curtea Constituțională s-a pronunțat asupra interdependenței dintre actele normative naționale și tratatele internaționale și a menționat că normele și principiile unanim recunoscute ale dreptului internațional sunt executorii pentru Republica Moldova în măsura în care ea și-a exprimat consimțământul de a fi legată prin actele internaționale respective. Prin urmare, executarea prevederilor tratatelor internaționale pe care Republica Moldova le-a ratificat este indiscutabilă (parag. 27).

Referitor la capătul de sesizare privind controlul constituționalității prevederilor art. 214 alin. (6) al Codului fiscal, a cărui semnificație conform autorului sesizării nu este clară, Curtea Constituțională a concluzionat că semnificația textului contestat poate fi dedus din sensul obișnuit al termenilor care îl compun, prin aplicarea regulilor de interpretare lingvistică (parag. 31). Mai mult, Curtea Constituțională a subliniat că orice pretins abuz al organului fiscal, comis în baza prevederilor contestate, ar putea fi cenzurat de către instanțele judecătorești. Așadar, există un control judiciar care protejează persoana de eventualele acte și acțiuni ale organului fiscal (parag. 32) (f.d. 2-9, vol. II).

La 03 martie 2020 Î.C.S. „Milos Romano” S.R.L., reprezentată de avocatul Alexei Tighinean, a depus cerere cu privire la ridicarea excepției de neconstituționalitate în vederea verificării constituționalității pct.32 alin. 1 lit.f) din Regulamentul privind restituirea TVA aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.93 din 01.02.2013 și sintagmei „37 de zile” din pct.19 din Regulamentul privind restituirea TVA aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.93 din 01.02.2013.

Examinând cererea de ridicare a excepției de neconstituționalitate depusă de către Î.C.S. „Milos Romano” S.R.L., reprezentată de avocatul Alexei Tighinean, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrative al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că aceasta urmează a fi respinsă, din următoarele considerente.

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.

Potrivit 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.

Din sensul normei de drept enunțate urmează că, legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale, cu derogările stipulate în enunțul doi și trei al normei.

Prin urmare, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție va examina cererea cu privire la ridicarea excepției de neconstituționalitate și sesizarea Curții Constituționale a Republicii Moldova în conformitate cu prevederile art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, adică conform reglementărilor anterioare intrării în vigoare a Codului administrativ.

În conformitate cu art. 195 din Codul 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.

În conformitate cu art. 12¹ alin. (1) și (2) Cod de procedură civilă, în cazul existenței incertitudinii privind constituționalitatea legilor, a hotărîrilor Parlamentului, a decretelor Președintelui Republicii Moldova, a hotărîrilor și ordonanțelor Guvernului ce urmează a fi aplicate la soluționarea unei cauze, instanța de judecată, din oficiu sau la cererea unui participant la proces, sesizează Curtea Constituțională.

La ridicarea excepției de neconstituționalitate și sesizarea Curții Constituționale, instanța nu este în drept să se pronunțe asupra temeiniciei sesizării sau asupra conformității cu Constituția a normelor contestate, limitându-se exclusiv la verificarea întrunirii următoarelor condiții:

a) obiectul excepției intră în categoria actelor prevăzute la art.135 alin.(1) lit.a) din Constituție;

b) excepția este ridicată de către una din părți sau reprezentantul acesteia ori este ridicată de către instanța de judecată din oficiu;

c) prevederile contestate urmează a fi aplicate la soluționarea cauzei;

d) nu există o hotărîre anterioară a Curții Constituționale avînd ca obiect prevederile contestate.

Conform paragrafului 82 din Hotărârea Curții Constituționale nr. 2 din 09 februarie 2016, pentru interpretarea articolului 135 alin. (1) lit. a) și g) din Constituție, judecătorul ordinar nu se va pronunța asupra temeiniciei sesizării sau asupra conformității cu Constituția a normelor contestate, ci se va limita exclusiv la verificarea întrunirii următoarelor condiții: obiectul excepției intră în categoria actelor cuprinse la articolul 135 alin. (1) lit. a) din Constituție; excepția este ridicată de către una din părți sau reprezentantul acesteia, sau este ridicată de către instanța de judecată din oficiu; prevederile contestate urmează a fi aplicate la soluționarea cauzei; nu există o hotărâre anterioară a Curții având ca obiect prevederile contestate.

În paragraful 83 din Hotărârea menționată, Curtea Constituțională a reținut că, verificarea constituționalității normelor contestate constituie competența exclusivă a Curții Constituționale, iar judecătorii ordinari nu sunt în drept să refuze părților sesizarea Curții Constituționale, decât doar în condițiile menționate la paragraful 82.

În această ordine de idei, reiterând raționamentele expuse de Curtea Constituțională în Hotărârea nr. 2 din 09 februarie 2016, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrative al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție reține următoarele.

La caz, obiectul cererii de ridicare a excepției de neconstituționalitate constituie prevederile pct.32 alin. 1 lit.f) din Regulamentul privind restituirea TVA aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.93 din 01.02.2013 și sintagma „37 de zile” din pct.19 din Regulamentul privind restituirea TVA aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.93 din 01.02.2013.

Sesizarea privind excepția de neconstituționalitate, fiind ridicată de către avocatul Alexei Tighinean, în interesele Î.C.S. „Milos Romano” S.R.L., în dosarul nr. 3ra-1/20, aflat la examinare în ordine de recurs la Curtea Supremă de Justiție, este formulată de subiectul abilitat cu acest drept, în temeiul articolului 135 alin. (1) lit. a) și g) din Constituție, astfel cum a fost interpretat prin Hotărârea Curții Constituționale nr. 2 din 09 februarie 2016.

La fel, Colegiul reține că prevederile pct.32 alin. 1 lit.f) din Regulamentul privind restituirea TVA aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.93 din 01.02.2013 și sintagma „37 de zile” din pct.19 din Regulamentul privind restituirea TVA aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.93 din 01.02.2013, nu au constituit anterior obiectul controlului constituționalității.

Totodată, Curtea Constituțională a menționat că instanței de judecată îi revine inclusiv și obligația de a verifica dacă norma a cărei neconstituționalitate se invocă este incidentă la soluționarea fondului cauzei.

În acest sens, Curtea Constituțională a relevat că prerogativa de a soluționa excepțiile de neconstituționalitate, cu care a fost investită prin articolul 135 alin. (1) lit. g) din Constituție, presupune stabilirea corelației dintre normele legislative și textul Constituției, ținând cont de principiul supremației acesteia și de pertinența prevederilor contestate pentru soluționarea litigiului principal în instanțele de judecată.

Astfel, Curtea Supremă de Justiție urmează să stabilească dacă prevederile contestate urmează a fi aplicate la soluționarea cauzei, și dacă sub imperiul acestora

s-au născut raporturi juridice care continuă să producă efecte și sunt determinante pentru soluționarea chestiunii.

Respectiv, una din condițiile de ridicare a excepției de constituționalitate reprezintă aplicarea prevederilor contestate la soluționarea cauzei.

Sub acest aspect, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrative al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție, relevă următoarele.

În prezenta cauză, Î.C.S. „Milos Romano” S.R.L. prin acțiunea înaintată a solicitat anularea deciziei nr. 416/155 din 21 august 2017 emisă de către Serviciul Fiscal de Stat din or. Comrat, anularea deciziei nr. 198 din 12 octombrie 2017 emisă de Serviciul Fiscal de Stat și obligarea executării deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe Unitatea Teritorială Autonomă Găgăuzia nr. 14/43/T/1578 din 14 octombrie 2014.

Astfel la baza emiterii deciziei Serviciului Fiscal de Stat din or. Comrat nr. 416/155 din 21 august 2017 și ulterior a deciziei nr. 198 din 12 octombrie 2017 au stat primordial prevederile Convenției Poștale Universale și Protocolul Final, adoptată la Geneva la 12 august 2008, ratificată prin Legea nr. 18 din 23 februarie 2012, Convenției Poștale Universale și Protocolul Final, adoptată la Seul la 14 septembrie 1994, la care Republica Moldova a aderat prin Hotărârea Parlamentului nr. 1159 din 11 aprilie 1997, Circulara Uniunii Poștale Universale nr. 152 din 19 iulie 2010, cât și prevederile Codului fiscal al R. Moldova, Legea poștei nr. 463 din 18 mai 1995.

Colegiul constată însă, că excepția de neconstituționalitate pretinsă de avocatul Alexei Tighinean în interesele Î.C.S. „Milos Romano” S.R.L. de fapt vizează aplicabilitatea la caz a pct.19 și pct.32 subpunct 1) lit.f) din Regulamentul privind restituirea taxei pe valoare adăugată, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 93 din 01 februarie 2013, care a fost adoptată în scopul executării prevederilor art. 101, art.101¹, art.101² și art.101³ din Codul fiscal nr.1163-XIII din 24 aprilie 1997.

Colegiul remarcă că, aplicabilitatea prevederilor contestate la soluționarea prezentei cauze și, dacă acestea sunt determinante pentru soluționarea litigiului, urmează a fi verificată în mod special prin prisma tratatelor internaționale, ratificate de Republica Moldova și care se conțin în motivarea celor două decizii contestate. Or, art. 19 din Legea privind tratatele internaționale ale Republicii Moldova nr. 595 din 24 septembrie 1999, prevede că tratatele internaționale se execută cu bună-credință, în conformitate cu principiul *pacta sunt servanda*.

Republica Moldova nu poate invoca prevederile legislației sale interne ca justificare a neexecutării unui tratat la care este parte.

Reieșind din prevederile art. 8 alin. (1) din Constituție, Republica Moldova și-a asumat angajamentul de a respecta tratatele internaționale la care este parte, iar Curtea Constituțională s-a pronunțat asupra interdependenței dintre actele normative naționale și tratatele internaționale și a menționat că normele și principiile unanim recunoscute ale dreptului internațional sunt executorii pentru Republica Moldova în măsura în care ea și-a exprimat consimțământul de a fi legată prin actele internaționale respective.

Colegiul reține că, autorul excepției de neconstituționalitate nu formulează o veritabilă critică de neconstituționalitate cu privire la dispozițiile contestate, ci

contestă, în realitate, modul de interpretare și aplicare a acestora. În acest context urmează de reținut că motivele autorului se referă la aspecte ce țin de interpretarea și de aplicarea legii de către instanța de judecată.

Prin urmare, executarea și aplicarea prevederilor tratatelor internaționale pe care Republica Moldova le-a ratificat este indiscutabilă și primordială pentru aplicare la examinarea cauzelor civile de către instanțe, iar prevederile actului normativ a cărei excepții de neconstituționalitate se pretinde a fi ridicată, nu sânt determinante și decisive la soluționarea cauzei concrete.

Deci, având în vedere că nu sunt întrunite condițiile menționate la § 82 din Hotărârea Curții Constituționale nr. 2 din 09 februarie 2016 pentru interpretarea articolului 135 alin. (1) lit. a) și lit. g) din Constituția Republicii Moldova, rezultă netemeinicia cererii avocatului Alexei Tighinean, în interesele Î.C.S. „Milos Romano” S.R.L. privind ridicarea excepției de neconstituționalitate.

În conformitate cu art. 195, 230, 258 alin. (3) Cod administrativ, art. 12¹, 269-270 Cod de procedură civilă, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e :

Se respinge cererea înaintată de avocatul Alexei Tighinean în interesele Î.C.S. „Milos Romano” S.R.L., privind ridicarea excepției de neconstituționalitate a pct.32 alin. 1 lit.f) din Regulamentul privind restituirea TVA aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.93 din 01.02.2013 și sintagma „37 de zile” din pct.19 din Regulamentul privind restituirea TVA aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.93 din 01.02.2013, ca fiind neîntemeiată.

Încheierea nu se supune nici unei căi de atac.

Președintele ședinței,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Maria Ghervas

Nina Vascan

Iurie Bejenaru

Victor Burduh