

Dosarul nr. 3ra-476/2022
2-19065321-01-3ra-03052022

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani (jud: V.Chisilița)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud: A.Bostan, V.Negru, Vl.Clima)

Î N C H E I E R E

05 octombrie 2022

mun. Chișinău

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

în componentă:

Președintele completului, judecătorul
judecătoriai

Tamara Chișca-Doneva
Aliona Miron
Iurie Bejenaru

examinând admisibilitatea recursului depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group”, reprezentată de avocatul Angela Popil,

în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, persoană terță Societatea cu Răspundere Limitată „Servivet” cu privire la anularea actului administrativ individual defavorabil,

împotriva deciziei din 30 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău,

c o n s t a t ă :

La data de 31 octombrie 2016, SRL „Financial Investment Group” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun.Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamantul, SRL „Financial Investment Group”, a indicat că, decizia contestată, a fost emisă ca rezultat al efectuării controlului fiscal, pentru toată perioada de activitate a SRL „Financial Investment Group”, din momentul fondării, adică din 16 aprilie 2014, până la data de 31 mai 2016, respectiv, în actul de control fiscal nr. 5-677415 din 13 iulie 2016, au fost constatate rezultatele controlului. Organul fiscal în rezultatul controlului fiscal, a constatat: micșorarea venitului impozabil pentru anul 2011, cu 351161 lei și respectiv diminuarea impozitului pe venit, în sumă de 8 55 lei, inclusiv pentru perioada fiscală a anului 2013, în sumă de 7 162 lei și pentru perioada fiscală a anului 2014, în sumă de 1 394 lei; diminuarea taxei pe valoarea adăugată TVA în sumă de 39 769 lei; diminuarea taxei pentru unitățile comerciale în sumă de 1 847 lei; diminuarea contribuțiilor de asigurare sociale de stat în sumă de 17 940 lei și respectiv prezentarea declarațiilor cu privire la impozitul pe venit, pentru perioadele fiscale 2011 - 2014 și declarațiilor TVA, cu date neautentice, pentru perioadele fiscale L/11/2011, L/04/2013, L/06/2013, L/01/2014, L/06/2014.

Decizia nr.761/2/8 din 05 august 2016 a Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău a fost contestată, la organul ierarhic superior, fiind solicitată anularea acesteia, ca fiind ilegală și emisă cu încălcarea procedurii stabilite, și anume a

prevederilor Legii nr.18 din 04 martie 2016 privind moratoriul asupra controlului de stat.

Reclamantul a mai menționat că, în cadrul controlului, s-a constatat faptul că, a avut loc încălcarea fiscală: „trecerea în cont, în perioada fiscală martie 2015, a sumei TVA în sumă de 5 833 333 lei, aferentă procurării bunurilor imobiliare de la SRL „Servivet”, IDNO 10026013779, având, ca bază factura fiscală seria FB nr. 7221282, în valoare totală de 35 000 000 lei, inclusiv TVA, în sumă de 5 833 333 lei, eliberată de către SRL „Servivet” la 20 martie 2015, în timp ce bunurile imobile au fost livrate în temeiul contractului de vânzare-cumpărare nr. 2635 din 25 aprilie 2014 și înscrise în Registrul bunurilor imobile la 25 aprilie 2014, dată ce se consideră data livrării bunurilor imobiliare, în conformitate cu prevederile art. 108 alin. (3) Cod fiscal.

Ca urmare, a constatării acestei pretinse încălcări, Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a exclus suma TVA, aferentă facturii fiscale seria FB nr.7221282 din 20 martie 2015, de la trecerea în cont, a constatat diminuarea TVA aferentă bugetului, din martie 2015 până la momentul efectuării controlului și a calculat impozite și amenzi fiscale, conform anexei la actul de control, sume, care se regăsesc în decizia contestată.

A notat SRL „Financial Investment Group” că, decizia contestată, în partea excluderii de la trecerea în cont a sumei TVA, aferente facturii fiscale seria FB nr.7221282 din 20 martie 2015 este ilegală, iar intervenția pârâtului a apreciat-o drept o imixtiune a agenților statului, în relațiile contractuale a doi agenți economici, prin ce ar fi fost încălcat principiul libertății contractuale și principiul inadmisibilității imixtiunii, în afacerile private.

A mai menționat reclamantul că, factura seria FB nr.7221282 din data de 20 martie 2015, nu este falsă sau fictivă, dar a fost emisă în baza unui contract de vânzare-cumpărare existent, a fost reflectată în evidența contabilă a furnizorului SRL „Servivet”, inclusiv și în Registrul electronic al facturilor fiscale la data emiterii, iar TVA, în sumă de 5 833 333 lei, conform acestei facturi fiscale, a fost calculată și achitată la buget, fapt recunoscut și de către Serviciul Fiscal de Stat.

Însă, Serviciul Fiscal de Stat a invocat ca motiv de excludere a sumei TVA, din trecerea în cont, faptul că, data emiterii facturii cu seria FB 7221282 este 20 martie 2015, și diferă de data livrării bunurilor imobile, adică 25 aprilie 2014. Astfel, organul fiscal a motivat că, reclamanta SRL „Financial Investment Group” nu avea dreptul la trecerea în cont a TVA, aferente acestei facturi, invocând prevederile art. 108 alin.(3) Cod fiscal, care statuează că, în cazul bunurilor imobiliare, data livrării se consideră data trecerii bunurilor imobiliare în proprietatea cumpărătorului, adică data înscrierii lor în Registrul bunurilor imobile.

Reclamantul, SRL „Financial Investment Group” a invocat că, concluziile organului fiscal, citate supra și incluse în decizia contestată, sunt irelevante și nu pot fi aplicate litigiului dedus judecății. Or, conform art. 102 alin. (1) Cod fiscal, pentru excluderea din cont a sumei TVA, aferente facturii seria FB nr.7221282 din 20 martie 2015, dreptul la trecere în cont a TVA, conform facturii în cauză, este indicat în art. 102 alin. (6) lit. a) Cod fiscal, care prevede expres că, subiectul impozabil are dreptul la trecerea în cont a TVA achitate sau care urmează a fi achitate, pe valorile materiale, serviciile procurate, dacă dispune de factura fiscală la valorile materiale, serviciile procurate, pe care a fost achitată ori urmează a fi achitată TVA.

Reclamantul a mai afirmat că, deține în original, factura fiscală seria FB nr.7221282, din data de 20 martie 2015 și are dreptul la trecere, în cont a TVA, conform acestei facturi. Faptul încheierii de către SRL „Financial Investment Group” și SRL „Servivet” a contractului de vânzare-cumpărare nr. 2635 la 25 aprilie 2014 și notat în Registrul bunurilor imobile la 25 aprilie 2014, și emiterea facturii fiscale seria FB nr.7221282 la 20 martie 2015, nu constituia temei, pentru emiterea deciziei nr. 761/2/8 din 05 august 2016, deoarece la 25 aprilie 2014, SRL „Servivet” a vândut, iar SRL „Financial Investment Group” a cumpărat bunurile imobile, amplasate în mun. Chișinău, str. Uzinelor. Astfel, la momentul tranzacției prețul acestora, conform acordului părților, constituia suma de 35 000 000 lei, fără TVA, întrucât la acel moment, părțile, atât SRL „Financial Investment Group”, cât și SRL „Servivet”, nu erau înregistrate ca plătitori TVA și nu aveau obligația achite TVA, la bugetul de stat.

SRL „Financial Investment Group” a declarat că conform legislației în vigoare la acel moment, vânzătorul SRL „Servivet” a emis factura de expediție, seria HC nr.0599319, în sumă de 35 000 000 lei, fără TVA și a încheiat actul de predare-primire a bunurilor vândute, conform contractului de vânzare-cumpărare din 25 aprilie 2014, iar ulterior, părțile rezultând din numeroasele litigii existente, legate de bunurile vândute, conform contractului de vânzare-cumpărare din 25 aprilie 2014, prin acord comun, au decis modificarea prețului contractului, prin micșorarea acestuia, de la suma de 35 000 000 lei, fără TVA, la suma de 29 166 666,67 lei, fără TVA. Totodată, pentru a executa înțelegerea de modificare a prețului contractului, la 20 martie 2015, SRL „Servivet” a emis factura fiscală seria FB nr.7221282, pentru bunurile imobile vândute, conform contractului din 25 aprilie 2014, în care a fost inclusă valoarea bunurilor, fără TVA, în sumă de 29 166 666,67 lei. Astfel, părțile contractante, SRL „Financial Investment Group” și SRL „Servivet”, deja erau înregistrate ca plătitori de TVA, respectiv factura a inclus și TVA în sumă de 5 833 333,33 lei, fiind întocmit și actul de primire - predare.

Suplimentar, reclamantul a relatat că, SRL „Servivet” a calculat și achitat, la buget, TVA, în sumă de 5 833 333,33 lei, aferentă facturii fiscale seria FB nr. 7221282 din 20 martie 2015, în luna martie 2015 și în aceeași perioadă fiscală, luna martie 2015, reclamanta, SRL „Financial Investment Group” a luat la trecere în cont, TVA, conform facturii fiscale seria FB nr.7221282 din 20 martie 2015, în sumă de 5 833 333,33 lei. Astfel, dreptul la trecere în cont a TVA, conform facturii fiscale seria FB nr.7221282 din 20 martie 2015 în sumă de 5 833 333,33 lei, este prevăzut expres de art. 102 alin.(6) lit. a) Cod fiscal.

A considerat SRL „Financial Investment Group”, concluzia pârâtului despre lipsa dreptului reclamantei, la trecerea în cont a TVA, conform facturii seria FB nr.7221282 din 20 martie 2015, este ilegală în fond și contrară prevederilor art. 106 alin. (6) lit. a) Cod fiscal și drept urmare este ilegală în fond și decizia nr.761/2/8 din 05 august 2016, prin care se constată lipsa dreptului de trecere în cont în perioada fiscală martie 2015 a TVA, în sumă de 5 833 333,33 lei, aferentă procurării bunurilor imobiliare, conform contractului de vânzare-cumpărare din data de 25 aprilie 2014, având ca bază factura fiscală seria FB nr. 7221282 din 20 martie 2015 și pe cale de consecință este ilegală și micșorarea sumei TVA, destinate trecerii în cont, calcularea sumei TVA, pentru diminuare acesteia în perioadele fiscale martie 2015 - mai 2016, precum și calcularea amenzilor și majorărilor de întârziere complementare.

SRL „Financial Investment Group” a notat că, conform scrisorii Procuraturii Buiucani, mun. Chișinău, din 12 mai 2016, a fost solicitat Inspectoratului Fiscal Principal de Stat efectuarea controlului fiscal la SRL „Financial Investment Group” pentru perioada de activitate a anului 2014, pe obiectivele ce vizează materialele cauzei penale nr.2016030025, însă Inspectoratul Fiscal de Stat, primind spre executare solicitarea Procuraturii Buiucani, a depășit limitele solicitării Procuraturii Buiucani, mun. Chișinău și a extins controlul în privința reclamantei, pe toată perioada de activitate, inițiind un control fiscal total.

A solicitat SRL „Financial Investment Group” anularea ca ilegală în fond și emisă cu încălcarea procedurii stabilite a deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr.761/2/8 din 05 august 2016, cu privire la pretensele încălcări fiscale ale SRL „Financial Investment Group”, micșorarea drepturilor fiscale, cu încasarea sumelor la buget; - anularea ca ilegală a deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 113 din data de 29 septembrie 2016, prin care s-a respins cererea prealabilă împotriva deciziei nr.761/2/8 din 05 august 2016.

Prin încheierea protocolară din 19 mai 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, pârâtul, Inspectoratul Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău a fost succedat în drepturi de Serviciului Fiscal de Stat.

Prin hotărârea din 11 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani s-a admis parțial acțiunea depusă de SRL „Financial Investment Group” și s-a anulat decizia nr.761/2/8 din 05 august 2016 a Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, în rest acțiunea a fost respinsă.

Prin decizia din 07 decembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, s-a respins apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat și s-a menținut hotărârea din 11 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani.

Prin decizia din 25 iulie 2018 a Curții Supreme de Justiție, s-a admis recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, s-a casat decizia din 07 decembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău cu trimiterea cauzei spre rejudecare, la Curtea de Apel Chișinău, în alt complet de judecată (f.d. 7-17, vol. II).

Prin decizia din 15 noiembrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, s-a admis apelul declarat de Serviciul Fiscal de Stat, s-a casat hotărârea din 11 iulie 2017 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani și s-a remis cauza spre rejudecare, în aceeași instanță, în alt complet de judecată (f.d. 36-48, vol. II).

Prin încheierea din 15 ianuarie 2019 a Judecătoriei Chișinău sediul Rîșcani în proces, în calitate de terț a fost atrasă SRL „Servivet” (f.d. 51, vol. II).

Prin hotărârea din 02 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) s-a respins cererea de chemare în judecată înaintată de Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group” împotriva Serviciului Fiscal de Stat, persoană terță, Societatea cu Răspundere Limitată „Servivet” cu privire la anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău nr. 761/2/8 din 05 august 2016 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Financial Investment Group” și deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău nr.113 din 29 septembrie 2016 emisă pe marginea contestației.

Invocând ilegalitatea hotărârii instanței de fond, la 3 iulie 2020, SRL „Financial Investment Group” a declarat apel împotriva hotărârii din 02 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani).

Din materialele cauzei rezultă că, la caz dispozitivul hotărârii instanței de fond a fost pronunțat public la 02 iulie 2020, iar cererea de apel a fost depusă la 3

iulie 2020, prin urmare instanța de apel a constată că, apelul declarat de SRL „Financial Investment Group” a fost depus în interiorul termenului legal.

În speță, hotărârea motivată a fost comunicată reprezentantului SRL „Financial Investment Group”, avocatului Angela Popil, la data de 4 septembrie 2020, iar motivarea apelului a fost depusă la 21 septembrie 2020, adică cu respectarea prevederilor art. 232 alin. (2) Cod administrativ.

Prin decizia din 30 noiembrie 2021 a Curții de Apel Chișinău s-a respins apelul declarat de SRL „Financial Investment Group” și s-a menținut hotărârea din 02 iulie 2020 a Judecătoriei Chișinău (sediul Râșcani).

Pentru a decide astfel instanța de apel a invocat că, din suportul probator administrat la caz nu se atestă achitarea la buget a TVA în sumă de 5 833 333,33 lei, (indicată în factura fiscală seria FB nr. 7221282 din 20.03.2015) și nu există în acest sens nici un document confirmativ, precum și nici un document confirmativ de transferarea a prețului contractului.

Instanța de apel a notat că, instanța de fond corect a interpretat norma de drept material și anume prevederile art. 102 alin.(1) din Codul fiscal. Totodată, prin decizia nr.761/2/8 din 05 august 2016, autoritatea fiscală a stabilit încălcarea prevederilor art. 101 alin.(1) Cod fiscal, prin necalcularea TVA în sumă de 1240 lei pentru perioada fiscală martie 2015 aferentă livrării de servicii și cheltuieli comunale refacturate către SRL „Imperial AV” c.f. 1013600010802 în baza facturii fiscale seria FA nr. 3818907 din 31 martie 2015, sumă care a fost corectată de către contribuabil de sine stătător în declarația privind TVA pentru perioada fiscală mai 2016, prin ajustarea spre majorare a TVA aferentă livrărilor.

S-a mai constata reflectarea neîntemeiată în declarația privind TVA pentru luna septembrie 2015 a valorii livrărilor scutite de TVA în sumă de 28700 lei, în declarația privind TVA pentru perioada fiscală octombrie 2015 a valorii livrărilor scutite în sumă de 1280 lei și pentru perioada fiscală mai 2016 a valorii livrărilor scutite în sumă de 24100 lei care conform datelor controlului nu se confirmă. Conform actului de control a fost stabilită întocmirea declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale martie 2015 - mai 2016 cu informații neautentice, încălcând obligațiunile contribuabilului prevăzute de art.8 alin.(2) lit.c), prevederile art. 188 Cod fiscal, Ordinului Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.1164 din 15 octombrie 2012 „Despre aprobarea formularului Declarației privind TVA și modului de completare a declarației privind TVA”.

Conform art. 117 alin.(1) Cod fiscal subiectul impozabil care efectuează o livrare impozabilă pe teritoriul țării este obligat să prezinte cumpărătorului (beneficiarului) factura fiscală pe livrarea în cauză. Prezentarea facturii fiscale se efectuează la momentul apariției obligației fiscale, stabilit prin art.108, cu excepția cazurilor prevăzute de prezentul cod.

Conform art. 108 alin. (4) Cod fiscal, pentru servicii, data livrării se consideră data prestării serviciului, data eliberării facturii fiscale sau data la care plata se efectuează subiectului impozabil, parțial sau în întregime, în dependență de ce are loc mai înainte.

Drept consecință a încălcărilor prevederilor art. 102 alin. (1), 101 alin. (1), 117 alin. (1) și 108 alin. (4) Cod fiscal, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a stabilit diminuarea TVA aferentă bugetului cu 2 048 316 lei, inclusiv cu 91 175 lei pentru luna martie 2015, cu 110 817 lei pentru aprilie 2015, cu 87 910 lei pentru mai 2015, cu 89 697 lei pentru iunie 2015, cu 100 219 lei pentru iulie

2015, cu 100 518 de lei pentru august 2015, cu 156 706 lei pentru septembrie 2015, cu 178 859 de lei pentru octombrie 2015, cu 187 401 lei pentru noiembrie 2015, cu 112 621 lei pentru decembrie 2015, cu 152 190 lei pentru ianuarie 2016, cu 140 150 lei pentru februarie 2016 cu 123 842 lei pentru martie 2016, cu 84 810 lei pentru aprilie 2015, cu 331 401 lei pentru mai 2016 și majorarea TVA destinată trecerii în cont pentru perioada ulterioară cu 3 785 017 lei, care pentru perioada fiscală iunie 2016 constituie zero lei.

Ținând cont de circumstanțele stabilite la examinarea prezentei cauzei, instanța de apel a declarat că instanța de fond just a conchis că, prin decizia nr.761/2/8 din 05 august 2016, în temeiul art.8 alin. (2) lit. e) Cod fiscal, corect a fost dispusă încasarea TVA diminuată în mărime de 2 048 316 lei, micșorarea sumei TVA destinată trecerii în cont pentru perioada ulterioară cu 3785017 lei, a fost aplicată majorarea de întârziere în sumă de 237625 lei, pentru neachitarea în termenii stabiliți a TVA în temeiul art. 228 alin. (2) Cod fiscal și în baza art. 261 alin. (4) Cod fiscal aplicată amendă în mărime de 614495 lei în mărime de 30%, pentru diminuarea TVA.

Conform art. 54⁴ alin.(4) Cod fiscal, formularul și modul de completare a dării de seamă privind impozitul pe venit se aprobă de către Ministerul Finanțelor.

Conform art.83 alin.(4) Cod fiscal, declarația cu privire la impozitul pe venit sau documentul cu privire la venitul societății se completează în conformitate cu procedura stabilită de Guvern, potrivit formei aprobate de acesta, și se prezintă organului fiscal nu mai târziu de 25 martie a anului următor anului fiscal de gestiune, cu excepția cazurilor prevăzute la alin. (5)–(9). În cazul depistării de către contribuabil, după 25 martie, în declarația prezentată organului fiscal sau în documentul cu privire la venitul societății, a greșelilor care au drept consecință necesitatea introducerii corectărilor în declarația fiscală sau în documentul cu privire la venitul societății, contribuabilul are dreptul să prezinte, în condițiile prezentului cod, o dare de seamă corectată.

Conform art. 187 alin. (5) Cod fiscal, darea de seamă fiscală se consideră prezentată la data la care organul fiscal o primește, dacă este întocmită în modul stabilit de legislația fiscală și dacă este perfectată în modul reglementat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

Organul fiscal a constatat că prin prezentarea dărilor de seamă cu informații neautentice privind impozitul pe venit din activitatea operațională pentru anul 2014 și impozitul pe venit pentru anul 2015, declarațiile privind TVA pentru perioadele fiscale martie 2015 - mai 2016, au fost încălcate prevederile art. 54⁴ alin.(4), art.83 alin.(4), art. 187 alin. (5) Cod fiscal și prevederile Ordinului Ministerului Finanțelor nr.16 din 11 februarie 2013 privind modul de completare a dării de seamă privind impozitul pe venit din activitatea operațională, Hotărârii Guvernului privind declarația cu privire la impozitul pe venit și Ordinului Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.1164 din 15 octombrie 2012 despre aprobarea formularului Declarației privind TVA și modului de completare a declarației privind TVA.

În acest context, contribuabilului, justificat, i-a fost aplicată amenda în mărime de 7000 lei, pentru în temeiul 260 alin. (3) Cod fiscal care stabilește că, prezentarea dării de seamă fiscale care conține informație neautentică se sancționează cu o amendă în mărime de 1000 lei pentru fiecare dare de seamă

fiscală prezentată care conține informație neautentică, dar nu mai mult de 7000 lei pentru toate dările de seamă fiscale prezentate care conțin informații neautentice.

Deasemenea conform actului de control fiscal al Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr.5-677415 și 5-677416 din 13 iulie 2016 a fost stabilită încălcarea prevederilor art. 10 alin.(5) al Legii nr.845-XII din 03 ianuarie 1992 cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, prin achitarea în numerar a procurărilor în sume ce depășesc 100 000 lei lunar și anume în perioada lunii septembrie 2014 conform decontului de avans nr. 6 din 22 septembrie 2014 au fost achitate procurări în sumă de 536 658 lei, inclusiv 6658 lei - servicii notariale și 530 000 lei (Dt 521.1 Ct 532) în folosul SA „Avicola Bucovăț”, pentru imobilele procurate în baza contractului de vânzare – cumpărare a mobilului nr. 7584 din 22 septembrie 2014. La decontul de avans nu a fost anexat documentul primar (bon fiscal eliberat de mașina de casă și control sau dispoziție de încasare) care să confirme avansarea de către SA „Avicola Bucovăț” a mijloacelor bănești în sumă de 530000 lei.

Astfel, depășirea limitei achitărilor în numerar pentru luna septembrie anul 2014 constituie 436 658 lei.

Conform art. 10 alin. (5) a Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr. 845 din 03 ianuarie 1992, (versiune în vigoare din data 01.08.16 în baza modificărilor prin LP152 din 01.07.16, MO245-246/30.07.16 art.517) față de întreprinderi și organizații, indiferent de tipul lor de proprietate și forma de organizare juridică, care efectuează decontări în numerar în sumă ce depășește cumulativ 100 de mii de lei lunar, în baza obligațiilor lor financiare, încălcând modul stabilit de decontare prin virament, precum și care efectuează decontări în numerar și prin virament prin intermediari, indiferent de suma decontării efectuate, organele Serviciului Fiscal de Stat aplică sancțiuni pecuniare în proporție de 10 la sută din sumele plătite, iar sumele amenzilor se fac venit la bugetul de stat.

Instanța de apel a invocat că, în temeiul prevederilor legale citate raportate la constatările din cadrul controlului fiscal, autoritatea fiscală corect a aplicat față de societatea reclamantă amenda în mărime de 43 666 lei, iar temeiuri de anulare a actului administrativ contestat, și în partea dată, nu au fost constatate.

Deasemenea în rezultatul controlului fiscal desfășurat la SRL „Financial Investment Group” s-a stabilit că aceasta nu a respectat obligația de achitare a impozitului pe venit în rate pentru anul 2015, obligația constituind a câte 6657 lei trimestrial, astfel încălcând prevederile art. 84 alin.(1), Cod fiscal.

Conform art. 261 alin. (6) Cod fiscal, neplata sau plata incompletă a impozitului pe venit în rate se sancționează cu amendă în quantum calculat, în modul stabilit la art.228 alin.(3), unei perioade cuprinse între data stabilită pentru plata acestui impozit și data stabilită pentru prezentarea declarației fiscale. Suma neplătită a impozitului pe venit se determină ca diferență dintre impozitul calculat și plătit de contribuabil și impozitul pe care acesta era obligat să-l plătească. Impozitul pe venit care urmează a fi plătit reprezintă cea mai mică mărime din impozitul calculat care urma să fie plătit în anul precedent sau 80% din suma definitivă a impozitului din anul curent, scăzând-se trecerile în cont (cu excepția impozitului plătit în rate). Sancțiunea nu se aplică în cazul în care impozitul pe venit ce urmează a fi plătit este mai mic de 1000 de lei. Amenda nu se aplică contribuabililor menționați la art.228 alin.(5) în ceea ce privește obligațiile fiscale și perioadele fiscale pentru care nu se aplică (nu se calculează) majorări de întârziere (penalități).

Instanța de apel a reținut că, instanța de fond just a conchis că nu se constată existența temeiurilor de anulare a deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr.761/2/8 din 05 august 2016 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Financial Investment Group”.

Referitor la pretenția reclamantului de anulare a deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr.761/2/8 din 05 august 2016 cu privire la examinarea contestației, instanța de apel a notat că prin actul administrativ indicat, autoritatea publică a respins contestația SRL „Financial Investment Group” asupra deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr.761/2/8 din 05 august 2016. În motivarea soluției adoptate, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a indicat că argumentele expuse în contestație nu pot servi ca temei de anulare a deciziei nr.761/2/8 din 05 august 2016, acesta fiind adoptată în corespundere cu legislația în vigoare.

Conform art. 269 alin. (1) Cod fiscal (în redacția valabilă la data emiterii actului administrativ contestat), contestația împotriva deciziei organului fiscal sau acțiunii funcționarului fiscal se depune la organul fiscal emitent a deciziei sau al cărei funcționar a întreprins acțiunea.

Conform art. 270 alin. (1) – (3) Cod fiscal, organul fiscal abilitat examinează contestația în termen de 30 de zile calendaristice din data primirii, cu excepția cazurilor în care conducerea ei emite o decizie cu privire la prelungirea acestui termen, fapt despre care este înștiințat contribuabilul. Timpul cu care se prelungește termenul nu va depăși 30 de zile calendaristice. (2) La examinarea contestației este invitat contribuabilul pentru a da explicații, având dreptul să depună documente confirmative. Contribuabilul este citat în conformitate cu art.226 alin. (1), (2) și alin. (3) lit. a)–e). Cazul poate fi examinat în absența contribuabilului dacă acesta a fost citat în modul stabilit și, din motive neîntemeiate, nu s-a prezentat sau dacă a solicitat examinarea contestației în absența sa. (3) După examinare, conducerea organului fiscal emite o decizie pe marginea contestației, un exemplar al căreia se înmânează sau se expediază, recomandat, contribuabilului în decurs de 3 zile lucrătoare după emiterea deciziei.

Conform art. 272 alin. (1) lit. a) Cod fiscal, pe marginea contestației împotriva deciziei organului fiscal poate fi emisă una din următoarele decizii privind respingerea contestației și menținerea deciziei contestate.

La data de 14 decembrie 2021, Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group”, reprezentată de avocatul Angela Popil a depus recurs nemotivat împotriva deciziei instanței de apel din 30 noiembrie 2021, prin care a solicitat admiterea recursului, casarea integrală a deciziei instanței de apel și a hotărârii instanței de fond cu emiterea unei noi decizii de admitere integrală a acțiunii.

Ulterior, la 28 aprilie 2022 Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group”, reprezentată de avocatul Angela Popil a depus recurs motivat.

În susținerea recursului a invocat că instanța de apel nu a cercetat și elucidat pe deplin toate circumstanțele cauzei și a aplicat greșit normele de drept material, prin urmare a avut loc o interpretare greșită a legislației materiale și procedurale.

A menționat că instanța de fond și instanța de apel au considerat inaplicabile în speță prevederile art. 141 alin. (1) Cod administrativ, invocând faptul că actul administrativ contestat în această pricină a fost emis anterior intrării în vigoare a

Codului administrativ, acțiunea în anulare fiind depusă sub impediul legii vechi - Legea contenciosului administrativ nr. 793/2000.

Recurenta consideră că această concluzie, raportată atât în hotărârea instanței de fond și decizia instanței de apel este contrară altor concluzii ale instanțelor judecătorești deduse în speță. Or, pe de o parte, se opinează că, la soluționarea acestei pricini, în virtutea prevederilor art. 258 alin. (3) Cod administrativ, urmează a fi aplicate prevederile Codului administrativ, iar prevederile Legii nr. 793/2000 urmând a fi aplicate numai în raport cu determinarea admisibilității acțiunii, fondul cauzei fiind guvernat de prevederile Codului administrativ.

Consideră contrar circumstanțele pricinii și eronată concluzia instanței de apel cu referire la corectitudinea/legalitatea actului administrativ contestat în partea care se referă la încălcarea de către autoritatea intimată a dreptului recurente la trecerea în cont a TVA urmare a tranzacției de vânzare-cumpărare din 25.04.2014.

Din aceste considerente, este eronată concluzia instanței de fond și concluzia instanței de apel potrivit cărora recurenta nu poate beneficia de trecerea în cont a TVA aferentă tranzacției din 25 aprilie 2014, deoarece în opinia instanțelor, la data tranzacției – 25 aprilie 2014 și la data înregistrării dreptului de proprietate al SRL „Financial Investment Group” în registrul bunurilor imobile – 29 aprilie 2014, nici SRL „Servivet” și nici SRL „Financial Investment Group” nu avea calitatea de subiect plătitor de TVA.

Contrar acestei concluzii, în speță, prioritate în aplicare vor avea prevederile art. 102 alin. (6) lit. a) Cod fiscal, care determină condițiile în care contribuabilul poate efectua operațiunea de trecere în cont a TVA - în momentul deținerii facturii fiscale, care a fost emisă de către SRL „Servivet” doar la 20.03.2015, perioadă în care atât SRL Servivet, cât și SRL „Financial investment Group” erau deja înregistrați în calitate de plătitori de TVA, recurenta având posibilitatea să beneficieze de protecția art. 102 alin. (6) lit. a) Cod fiscal.

La fel, instanța de apel nu a dat nici o apreciere nici faptului că după recepționarea facturii fiscale nr. FB 7221282 din 20 martie 2015 de la SRL „Servivet” în sumă de 35 milioane lei, inclusiv TVA pentru bunurile imobile conform Contractului de vânzare - cumpărare nr.2635 din 25.04.2014 semnat între SRL „Servivet” și SRL „Financial Investment Group”, ultima a depus la autoritatea de administrare fiscală declarația TVA în termenul stabilit la art. 115 Cod fiscal (nu mai târziu de data de 25 a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale) și a reflectat în evidențele contabile proprii, la procurări, valoarea tranzacției, inclusiv a reflectat în evidențele contabile și suma TVA aferentă acestei tranzacții.

Serviciul Fiscal de Stat a acceptat tranzacția confirmată prin factura fiscală nr. FB 7221282 din 20 martie 2015, suma TVA aferentă acestei tranzacții a fost acceptată de către autoritatea de administrare fiscală pentru trecere în contul curent al SRL „Financial Investment Group” fiind luată în considerare în cadrul operațiunilor ulterioare.

A menționat că, atât SRL „Servivet” cât și SRL „Financial Investment Group” au efectuat tranzacția finalizată cu emiterea de către SRL „Servivet” a facturii fiscale nr. FB7221282 din 20 martie 2015 în declarațiile TVA comunicate potrivit art. 115 Cod fiscal autorității de administrare fiscală. Urmare a depunerii declarațiilor TVA aferente operațiunii, în sarcina SRL „Servivet” s-a născut obligația de plată a TVA, care a fost ulterior executată, fapt confirmat prin copia

declarațiilor TVA anexate la lucrările dosarului de către Serviciul Fiscal de Stat în cadrul primului set de proceduri în cadrul acestui proces.

În conformitate cu art. 244 alin. (1) Cod administrativ, hotărârile curții de apel ca instanța de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs.

Iar, conform art. 245 Cod 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. Motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat în ședință publică decizia contestată la 30 noiembrie 2021, iar la 14 decembrie 2021, Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group”, reprezentată de avocatul Angela Popil a depus recurs nemotivat.

Decizia motivată a instanței de apel din 30 noiembrie 2021 a fost recepționată de către avocatul Angela Popil, reprezentantul SRL „Financial Investment Group” la 10 martie 2022, fapt confirmat prin extrasul de pe www.posta.md. (f.d.184-185).

Conform pct. 5.2.2 din Dispoziția Comisiei pentru Situații Excepționale nr. 5 din 02.03.2022, termenele de exercitare a căilor de atac în procedurile de contencios administrativ care se suspendă de drept, aflate în curs la data intrării în vigoare a prezentei dispoziții, se întrerup, urmând a curge noi termene, de aceeași durată, de la data încetării stării de urgență în cauzele care se suspendă de drept, în care au fost exercitate căi de atac până la data emiterii prezentei dispoziții, dosarele se înaintează instanței competente după încetarea stării de urgență.

Conform pct. 1 din Dispoziția Comisiei pentru Situații Excepționale nr. 13 din 31.03.2021, se exclud măsurile specifice în domeniul justiției și se abrogă punctul 5 din Dispoziția nr. 5 din 02.03.2022, cu modificările ulterioare, a Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova, începând cu data de 04.04.2022.

Concomitent, potrivit prevederilor pct. 2 subpct. 2.1 din Dispoziția Comisiei pentru Situații Excepționale nr. 13 din 31.03.2021, se stabilesc următoarele măsuri de tranziție în domeniul justiției, începând cu data de 04.04.2022: 2.1. Termenele de exercitare a căilor de atac în cauzele civile, penale și de contencios administrativ care au fost întrerupte potrivit prevederilor punctului 5 din Dispoziția nr. 5 din 02.03.2022 a Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova, se substituie cu termene noi, de aceeași durată, care încep a curge de la data prevăzută la pct. 2. în cauzele civile, penale și de contencios administrativ care au fost suspendate de drept potrivit prevederilor punctului 5 din Dispoziția nr. 5 din 02.03.2022 a Comisiei pentru Situații Excepționale a Republicii Moldova, în care au fost exercitate căi de atac până la data emiterii dispoziției respective, dosarele se înaintează instanței competente începând cu data prevăzută la pct. 2.

Raportat la caz, se constată că termenul pentru comunicarea cererii (motivate de recurs) s-a întrerupt din data de 10.03.2022, iar începând cu data de 04.04.2022 a început să curgă un nou termen de aceeași durată, astfel încât recursul motivat depus la 28 aprilie 2022 este depus în termenul prevăzut de art. 245 din Codul administrativ.

La 31 mai 2022 Serviciul Fiscal de Stat a depus referință și a solicitat respingerea recursului depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group”, reprezentată de avocatul Angela Popil ca fiind inadmisibil.

Examinând temeiurile invocate în recursul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group”, reprezentată de avocatul Angela Popil, în raport cu materialele cauzei, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție îl consideră inadmisibil, din următoarele motive.

În conformitate cu art. 246, alin. (1) Cod administrativ, Curtea Supremă de Justiție examinează din oficiu admisibilitatea cererii de recurs. Dacă este inadmisibil, recursul se declară ca atare printr-o încheiere, iar în acord cu alin. (2) din art. 246 Cod administrativ, recursul se declară inadmisibil în special în cazurile enumerate la literele a)-f).

Din analiza acestor prevederi, rezultă că admisibilitatea/inadmisibilitatea recursului, în special, nu se limitează doar la temeiurile menționate ci urmează să însușească în condițiile Codului administrativ exercitarea efectivă a unui control de legalitate, veritabil bazat pe temeiuri concludente și serioase.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține cu valoare de principiu jurisprudențial, că sintagma „în special” denotă caracterul neexhaustiv al temeiurilor de inadmisibilitate și în același timp oferă un drept exclusiv al instanței de recurs de a filtra cererile de recurs care nu prezintă o motivare suficient de serioasă și care pe cale de consecință nu pot însuși un eventual succes rezultat din examinarea cererii în completul de 5 judecători.

În această ordine de idei, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ reține, că Codul administrativ dezvoltă nu doar caracterul nedevelopat al recursului dar și cerința de seriozitate a cererii din perspectiva invocării unor veritabile și esențiale încălcări de drept procedural și material capabile să răstoarne deciziile instanței de apel contestate sau, după caz, hotărârile Curții de Apel ca primă instanță într-o eventuală examinare în fond și invocare ex officio a erorilor de drept.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ notează că pentru a trece testul de admisibilitate, cererea de recurs trebuie să conțină o motivare convingătoare și întemeiată în condițiile nominalizate mai sus. Acest argument rezultă și din particularitățile de formă ale reglementării recursului în Codul administrativ și anume din sintagma „motivarea recursului” de la art. 245 alin. (2) din Codul administrativ. În consecutivitate, motivarea cererii de recurs în circumstanțele expuse se referă la formalitățile pe care trebuie să le întrunească cererea în vederea rezistării testului și filtrului de admisibilitate.

De asemenea, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție accentuează că admisibilitatea recursului trebuie privită și în contextul rolului și funcției legale a instanței judecătorești supreme care constă, în special în asigurarea și interpretarea uniformă a legilor la examinarea cauzelor de contencios administrativ.

Astfel, motivarea oricărei cereri de recurs trebuie să țină cont pentru a trece filtrul de admisibilitate și a avea succes, de aceste însușiri de ordin legal fundamental.

În acest sens, CtEDO în jurisprudența sa constantă statuează că dreptul de acces la instanțe nu este absolut. Există limitări implicit admise [Golder împotriva Regatului Unit, pct. 38; Stanev împotriva Bulgariei (MC), pct. 230]. Acesta este în special cazul condițiilor de admisibilitate a unui recurs, întrucât prin însăși natura sa necesită o reglementare din partea statului, care se bucură în această privință de o anumită marjă de apreciere (Luordo împotriva Italiei, pct. 85). Condițiile de admisibilitate ale unui recurs pot fi mai stricte decât pentru un apel (Levages Prestations Services împotriva Franței, pct. 45). Curtea a mai reiterat că modul de aplicare a articolului 6 procedurilor în fața instanțelor ierarhic superioare depinde de caracteristicile speciale ale procedurilor respective, urmând de ținut cont de totalitatea procedurilor în sistemul de drept național și de rolul instanțelor ierarhic superioare în acest sistem. (Botten v. Norway, hotărâre din 19 februarie 1996, Reports 1996-1, p. 141, § 39). La fel, conform jurisprudenței CtEDO, procedurile cu privire la admisibilitatea căii de atac și procedurile care implică doar chestiuni de drept, și nu chestiuni de fapt, pot fi conforme cu cerințele articolului 6 § 1 (a se vedea Helmers c. Suediei 9 octombrie 1991, § 31, Seria A, nr. 212-A).

În circumstanțele menționate, 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 declara inadmisibil recursul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group”, reprezentată de avocatul Angela Popil.

În conformitate cu art. 230 și art. 246 din Codul administrativ, 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 depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Financial Investment Group”, reprezentată de avocatul Angela Popil se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Aliona Miron

Iurie Bejenaru