

prima instanță: M.Anton

DECIZIE

8 aprilie 2010

mun.Chișinău

Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

în componență:

Președintele ședinței, judecătorul

Nicolae Clima

Judecătorii

Tamara Chișcă-Doneva, Iulia Sîrcu

examinînd în ședință publică recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a societății pe acțiuni „Metalferos” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ, împotriva hotărîrii Curții de Apel Chișinău din 20 iulie 2009, prin care acțiunea a fost admisă

c o n s t a t ă

La 19 februarie 2009 societatea pe acțiuni „Metalferos” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamantul SA „Metalferos” a indicat că în baza cererii depuse de către SA „Metalferos” privind restituirea din buget a TVA pentru perioada de activitate 1 aprilie 2008 – 30 iunie 2008, de către reprezentanții Inspectoratului Fiscal Principal de Stat a fost efectuat un control fiscal tematic privind corectitudinea calculării, plenitudinea transferării în buget și determinarea spre restituire a TVA aferentă livrărilor de mărfuri și servicii impozate la cota „zero”. În rezultatul controlului efectuat a fost emis actului de control nr.3-46867 din 28 noiembrie 2008, conform căruia a fost adoptată decizia nr.08/78/T/29 din 18 decembrie 2008 prin care s-a acceptat spre restituire din buget pentru perioadele fiscale aprilie – iunie 2008, TVA în sumă de 18218278 lei, iar în restul sumei de 26052722 lei i s-a refuzat.

Drept motiv de refuz a fost invocat faptul că un șir de agenți economici, de la care a fost procurată marfa, nu prezintă dări de seamă la organul fiscal, nu-și

onorează obligațiunile fiscale față de buget și respectiv sunt considerați de către organul fiscal ca întreprinderi „fantome” sau „delicvente”.

Consideră reclamantul SA „Metalferos” că pîrtul ilegal a refuzat de a restitui TVA în sumă de 26052722 lei, deoarece nu există careva temeuri legale de atragere la răspundere fiscală a SA „Metalferos”, astfel nu au fost comise încălcări fiscale, iar aprecierea pîrtului referitor la încălcarea art.102 alin.(1) Codului fiscal este neîntemeiată. Mai mult ca atît, SA „Metalferos” nu poate purta răspundere pentru neexecutarea obligațiilor fiscale de către o altă întreprindere, deoarece art. 323 Codului fiscal prevede, că răspunderea pentru încălcarea fiscală o poartă doar contribuabilul, iar reclamantul nu a sîvîrșit careva încălcări, care ar duce la aplicarea art. 231 Codului fiscal privind atragerea la răspundere.

S-a mai invocat că la întocmirea actului de control nr.3-46867 din 28 noiembrie 2008 și a deciziei nr.08/78/T/29 din 18 decembrie 2008 de către reclamat au fost încălcate prevederile art. 102 alin.(6) Codului fiscal, tot odată pîrtul nu era în drept de a efectua un control tematic la SA „Metalferos” pentru verificarea corectitudinii cererii înaintate, luînd în considerație faptul că întreprinderea este atribuită la categoria I de credibilitate, fapt ce rezultă din pct.12 al Regulamentului privind restituirea taxei pe valoarea adăugată.

Pîrtul, prin scrisoarea nr.17-12-1/12-674 din 11 decembrie 2008 a respins cererea prealabilă.

Cere reclamantul, SA „Metalferos” de a recunoaște ca ilegal refuzul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de a restitui reclamantului TVA în sumă de 26052722 lei și excluderea sumei de 20311374 lei din quantumul TVA, care ulterior va participa la restituirea din buget, precum și restituirea din bugetul de stat a TVA în sumă de 26052722 lei și restabilirea sumei în mărime de 20311374 lei în soldul total al TVA, care ulterior va participa la determinarea spre restituire din buget.

Prin hotărîrea Curții de Apel Chișinău din 20 iulie 2009 acțiunea a fost admisă fiind recunoscut ca ilegal și neîntemeiat refuzul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de a restitui SA „Metalferos” TVA în sumă de 26052722 lei și excluderea sumei de 20311374 lei din quantumul TVA, care ulterior va participa la restituirea din buget. A fost obligat Inspectoratul Fiscal Principal de Stat să restituie SA „Metalferos” din bugetul de stat TVA în sumă de 26052722 lei și să restabilească suma de 20311374 lei în soldul total al TVA, care ulterior va participa la determinarea spre restituire din buget.

La 5 octombrie 2009 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a depus cerere de recurs împotriva hotărîrii primei instanțe, cerînd admiterea recursului, casarea hotărîrii primei instanțe și emiterea unei noi hotărîri cu privire la respingerea acțiunii.

Recurentul, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, în motivarea recursului a indicat că prima instanță eronat a aplicat legea materială raportată de circumstanțele de fapt stabilite prin probele administrate și, prin urmare, a adoptat o hotărîre ilegală.

Reprezentantul recurentului, Inspectoratului Fiscal Principal de Stat – Dinu Braşoveanu (în baza procurii nr.01 din 11 ianuarie 2010), în şedinţa instanţei de recurs, a susţinut recursul şi a cerut admiterea acestuia cu casarea hotărârii primei şi emiterea unei noi hotărâri de respingere a acţiunii.

Reprezentantul intimatului, SA „Metalferos” – Victor Vlah (în baza procurii nr.1 din 14 ianuarie 2010), în şedinţa instanţei de recurs, a cerut respingerea recursului şi menţinerea hotărârii primei instanţe pe care o consideră întemeiată şi legală.

Audiind reprezentanţii părţilor, studiind materialele dosarului, Colegiul Civil şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie consideră recursul neîntemeiat şi care urmează a fi respins cu menţinerea hotărârii primei instanţe din următoarele considerente.

În conformitate cu art.417 alin.(1) lit. a) CPC, instanţa de recurs, după ce judecă recursul, este în drept să respingă recursul şi să menţină hotărârea primei instanţe.

Conform art.101 alin.(5) Cod fiscal, dacă depăşirea 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 depăşită T.V.A. la valorile materiale, serviciile procurate achitată prin intermediul contului bancar şi/sau al stingerii sumelor din contul restituirii impozitelor.

Conform art. 102 alin.(1) Codului fiscal, în cazul achitării T.V.A. la buget, subiecţilor impozabili, înregistraţi conform art.112 şi 112¹ li se permite trecerea în cont a sumei T.V.A. achitate sau care urmează a fi achitate furnizorilor plătitori ai T.V.A pe valorile materiale, serviciile procurate pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător. Se permite trecerea în cont a T.V.A. la serviciile importate, procurate de către subiecţii impozabili pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător, numai în cazul achitării T.V.A. la buget pentru serviciile menţionate în conformitate cu art.115. Subiecţilor impunerii, înregistraţi în conformitate cu art.112 şi 112¹, li se permite trecerea în cont a sumei T.V.A., achitate sau care urmează a fi achitată furnizorilor plătitori ai T.V.A., aferente cheltuielilor efectuate până la momentul înregistrării şi legate de procurarea mijloacelor fixe, cu destinaţie de producţie în agricultură, de construcţia şi reconstrucţia obiectelor cu destinaţie de producţie în agricultură, de crearea şi întreţinerea plantaţiilor tinere, de creşterea tineretului animal şi întreţinerea cirezilor.

Conform art.102 alin.(6) Cod fiscal, subiectul impozabil are dreptul la trecerea în cont a T.V.A. achitate sau care urmează a fi achitată pe valorile materiale, serviciile procurate dacă dispune de documentul care confirmă achitarea TVA pentru serviciile importate.

În şedinţa de judecată s-a constatat că SA „Metalferos” s-a adresat în instanţa de judecată cu acţiune către Inspectoratului Fiscal Principal de Stat prin care a solicitat de a recunoaşte ca ilegal refuzul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de a

9

restitui reclamantului TVA în sumă de 26052722 lei și excluderea sumei de 20311374 lei din cuantumul TVA, care ulterior va participa la restituirea din buget, precum și restituirea din bugetul de stat a TVA în sumă de 26052722 lei și restabilirea sumei în mărime de 20311374 lei în soldul total al TVA, care ulterior va participa la determinarea spre restituire din buget.

După cum s-a constatat, pentru perioada de activitate aprilie – iunie 2008, SA „Metalferos” a solicitat restituirea din buget TVA a sumei de 44271000 lei, în legătură cu efectuarea livrărilor impozate cu cota „zero” (exportul mărfurilor). Însă, la determinarea TVA necesară de a fi restituită din buget pentru perioada fiscală aprilie – iunie 2008, organul fiscal a refuzat restituirea din buget a sumei TVA de 26052722 lei și nu a luat în calcul suma de 20311374 lei trecută în cont, invocându-se faptul că firmele delicvente („fantomе”) de la care SA „Metalferos” a procurat marfa (metal uzat), nu au achitat TVA la buget. SA „Metalferos” are dreptul la trecere în cont TVA în sumă totală de 20311374 lei, dar conform deciziei Consiliului Coordonator a IFPS nr.07 din 11 mai 2004 suma dată nu v-a participa la calculul determinării TVA spre restituire din buget, dar numai la micșorarea obligației fiscale ale agentului economic aferente calculelor TVA la livrările efectuate pe teritoriul R.Moldova. Ca urmare, prin decizia nr.08/78/T/29 din 18 decembrie 2008, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a acceptat spre restituire din buget pentru perioadele fiscale aprilie – iunie 2008 TVA în sumă de 18218278 lei.

Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că prima instanță a ajuns la o concluzie corectă cu privire la admiterea acțiunii, dat fiind faptul că SA „Metalferos” a atribuit la deduceri cu bugetul de stat TVA în baza facturilor fiscale eliberate de către furnizori, conform tranzacțiilor care au avut loc în realitate, adică au fost realizate. SA „Metalferos”, fiind cumpărător, a achitat furnizorilor costul valorilor mărfurilor și serviciilor procurate, inclusiv și TVA.

Conform art. 5 din Codul fiscal contribuabil, subiect al impunerii este persoană care, conform legislației fiscale, este obligată să calculeze și/sau să achite la buget orice impozite și taxe, penalitățile și amenzile respective; persoană care, conform legislației fiscale, este obligată să rețină sau să perceapă de la altă persoană și să achite la buget plățile indicate.

Prin prisma prevederilor art.169 alin. (2) Cod fiscal obligația fiscală a contribuabilului ce urmează să fie stinsă de către un alt contribuabil care, conform legislației fiscale, este obligat să rețină sau să perceapă de la primul sumele ce constituie obligația fiscală și să o stingă încetează a fi obligația fiscală a primului și devine obligația fiscală a celui de-al doilea din momentul reținerii sau perceperii.

În conformitate cu normele legale citate obligația fiscală a SA „Metalferos” din momentul achitării TVA vânzătorului care, conform legislației fiscale, este obligată să rețină sau să perceapă de la altă persoană și să achite la buget plățile indicate, a încetat din momentul achitării sumelor TVA, obligația fiscală fiind preluată de contribuabilul respectiv.

Prima instanță corect a constatat că conform actului nr.3-468673 din 28 noiembrie 2008, cu certitudine s-a constatat că SA „Metalferos” a avut relații contractuale cu SRL „Velcom-Grup”, SRL „Froov-Prim”, SRL „Dacora-M” și SRL „Ivecom Trans”, suma TVA trecută în cont în mărime totală fiind de 20311374 lei și spre restituire 26052722 lei, iar pîrîtul nu a prezentat careva probe justificative care cu certitudine ar confirma faptul că societățile menționate nu erau înregistrate drept plătitori TVA în perioada aprilie – iunie 2008. În privința SRL „Frolov-Prim” și SRL „Velcom-Grup” fiind anulate înregistrările ca subiect de plătitor al impunerii cu TVA tocmai în martie 2009.

Astfel, instanța de recurs conchide că, în temeiul art.102 alin.(6) Cod fiscal SA „Metalferos” corect a atribuit la deduceri cu bugetul de stat a TVA.

Conform art. 24 alin. (3) din legea contenciosului administrative la examinarea în instanța de contencios administrativ a cererii în anulare, sarcina probațiunii este pusă pe seama pîrîtului, iar în materie de despăgubire, sarcina probațiunii revine ambelor părți.

Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție mai reține că în cazul dat urmează a fi aplicată și hotărîrea CEDO din 22 ianuarie 2009 pe cauza Bulves AD vs Bulgaria, dat fiind faptul că prin hotărîrea menționată CEDO a notat că agentul economic impozabil, care a făcut o achiziție de bunuri, nu are nici o posibilitate de a supraveghea, a controla ori a cere furnizorului său să se conformeze obligațiilor de achitare TVA. De asemenea, jurisprudența europeană a menționat că agentul economic, care a achitat furnizorului său TVA, este plasat într-o poziție dezavantajoasă și într-o stare de incertitudine în situația în care recunoașterea dreptului ei la deducerea TVA depinde de evaluarea dată de autoritățile fiscale privind faptul dacă furnizorul de bunuri a achitat TVA în timpul prevăzut.

Tot odată, este de menționat ca CEDO respecta și accepta eforturile statului de a curma abuzul fraudulos în sistemul de impozitare cu TVA. Însă, măsurile de prevenire, stopare și pedepsire se considera justificate doar în cazul cînd statul posedă informația cu privire la abuzul comis de persoana impozabilă.

În situațiile în care statul, neavînd nici un indiciu privind faptul dacă persoana impozabilă este implicată direct în abuzul fraudulos al lanțului TVA la livrare sau cel puțin cunoaște faptul comiterii abuzului, oricum pedepsește agentul impozabil, refuzîndu-i deducerea și restituirea TVA, el depășește ceea ce este rezonabil și perturbă balanța echitabilă care trebuie menținută între cerința interesului general al societății și cerințele vizavi de respectarea dreptului de proprietate.

Astfel, organul fiscal și-a redus motivele doar la faptul că S.A. „Metalferos” a trecut în cont TVA aferenta procurărilor de mărfuri și servicii de la întreprinderile care nu-și onorează obligațiile față de buget prin neachitarea TVA, motiv pentru care acestea au fost declarate delictive (fantomă). De asemenea, organul fiscal a invocat că S.A. „Metalferos” a cumpărat metal de la agenții economici, care la rîndul lor, au avut relații economice cu firme fantomă.

11

După cum s-a menționat mai sus, în temeiul art. 5, 169 Cod fiscal obligația fiscală a trecut la alte persoane, iar SA „Metalferos” nu are atribuții, conform legii de a întreprinde acțiuni de executare forțată a obligațiilor fiscale de către alți agenți economici, aceste împuterniciri ținând exclusiv de competențele organelor fiscale.

Din cele sus menționate, Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție conchide că nu poate fi reținut argumentul recurentul, precum că SA „Metalferos” pentru perioada supusă controlului a trecut în cont TVA aferent procurărilor de mărfuri și servicii de la întreprinderi care nu-și onorează obligațiunile față de buget și respectiv au fost declarate delictive și prin urmare furnizorii nu-și onorează obligațiunile fiscale față de buget prin neprezentarea la Serviciul Fiscal de Stat a declarațiilor privind TVA și respectiv se echivează de la achitarea TVA aferentă livrării efectuate, deoarece SA „Metalferos” dispune de dreptul la trecere în cont TVA achitată furnizorilor, din momentul primirii de la ei a facturii fiscale, conform art.102 alin.(6) Cod fiscal și de dreptul la restituirea TVA achitată, din momentul prezentării confirmării achitării TVA către furnizor și efectuarea unei livrări impozabile cu TVA la cota „zero”.

Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție mai reține, că SA „Metalferos” a prezentat actele justificative la efectuarea controlului de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, care confirmă că SA „Metalferos” la încheierea tranzacțiilor cu agenții economici a achitat costul mărfurilor procurate inclusiv și TVA, iar recurentul nu a prezentat careve probe justificative care ar combate concluzia primei instanțe.

Astfel, concluzia primei instanțe despre admiterea acțiunii este justă, având la bază cumulumul de dovezi administrate în cadrul dezbaterilor judiciare, cărora le-a fost dată o apreciere juridică cuvenită, conformă cerințelor art.130 din Codul de procedură civilă, care completează Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000 cu modificările și completările ulterioare, iar argumentele recurentului în susținerea poziției sale sunt declarative, fără a avea careva suport legal probatoriu.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul, că hotărârea primei instanțe este întemeiată și legală, iar argumentele invocate de recurent, iar în esența lor, sunt similare argumentelor invocate în prima instanță, Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzie de a respinge recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat și de a menține hotărârea primei instanțe.

În conformitate cu art.417 alin.(1) lit.a), art.419 CPC, Colegiul Civil și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e

Se respinge recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

Se menține hotărârea Curții de Apel Chișinău din 20 iulie 2009, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a societății pe acțiuni „Metalferos”

12
împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

Decizia este irevocabilă de la pronunțare.

Președintele ședinței,
Judecătorul
Judecătorii

semnătura

Nicolae Clima

semnătura

Tamara Chișcă-Doneva

semnătura

Iulia Sîrcu

Copia corespunde originalului

Nicolae Clima

examinând în ședință publică recursul declarat de către Compania „Balcombe Investments Limited”

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu răspundere limitată „Renan” împotriva Camerei Înregistrării de Stat a Ministerului Dezvoltării Informaționale, intervenienților principali Andrei Grosul, Boris Salov, Firma de Producție și Comerț „Muncești” Societate cu răspundere limitată, intervenientului accesoriu Compania „Balcombe Investments Limited” cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva hotărârii Curții de Apel Chișinău din 06 octombrie 2009, prin care recursul a fost admisă parțial

constată

La data de 01 iulie 2009, Societatea cu răspundere limitată „Renan” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Camerei Înregistrării de Stat a Ministerului Dezvoltării Informaționale, intervenienților principali Andrei Grosul, Boris Salov, Firma de Producție și Comerț „Muncești” Societate cu răspundere limitată, intervenientului accesoriu Compania „Balcombe Investments Limited” cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea cererii a indicat că, la 26 februarie 2009 prin hotărârea Curții Economice de Apel nr.2e-731/09 a fost inițiat procesul de insolvență a Societății cu răspundere limitată „Renan” și numit administrator al procesului de insolvență Oleg Muntean (licența A MMII nr. 012688).

Prin aceeași hotărâre administratorul Andrei Grosul a fost demis și îndepărtat de la conducerea întreprinderii, iar administratorului numit i s-au înmănat documentele, arhiva întreprinderii, documentele de împuternicire legală și stampila. În baza hotărârii Curții de Apel Economice Camera Înregistrării de Stat a Ministerului Dezvoltării Informaționale a introdus modificările respective în Registrul de stat al persoanelor juridice a Republicii Moldova și actele constitutive ale Societății cu răspundere limitată „Renan”.

Administratorul procesului de insolvență la 08 mai 2009 s-a adresat cu un demers la Camera Înregistrării de Stat de a lua cunoștință cu documentele Societății