

Instanța de fond: Curtea de Apel Chișinău  
judecător: Gheorghe Crețu

Republica Moldova  
Curtea Supremă de Justiție

DECIZIE

18 martie 2009

mun. Chișinău

Colegiul specializat al Curții Supreme de Justiție în următoarea componență:  
președinte – Ion Muruianu,  
judecători – Tamara Chișcă-Doneva, Ion Vîlcov,  
judecând în ședința publică cererea de recurs înaintată de S.A. „Metalferos”  
împotriva hotărârii Curții de Apel Chișinău nr. 3-2492/08 din 4 septembrie 2008  
pronunțată în cauza de contencios administrativ, intentată la cererea S.A. „Metalferos”  
împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la:

- considerarea ca fiind ilegale și neîntemeiate actele de refuzare a restituirii T.V.A. în sumă de 4 603 685 lei și de excludere a sumei de 9 325 336 lei din cuantumul TVA care ulterior va fi luată în calcul pentru determinarea sumei ce urmează a fi restituită din buget și
  - restituirea din bugetul de stat a T.V.A. în sumă de 4 603 685 lei și restabilirea sumei de 9 325 336 lei în soldul total al T.V.A. care ulterior va fi luată în calcul pentru determinarea sumei ce urmează a fi restituită din buget,
- audiind explicațiile reprezentanților I.F.P.S. – D. Brașoveanu în baza procurii nr.02 din 17 01.2009, S.A. „Metalferos” – V. Cevdar în baza procurii nr. 24 din 30.05.2008,

C O N S T A T Ă :

Prin acțiunea judiciară din 28.05.2008, S.A. „Metalferos” a solicitat Curții de Apel Chișinău, în ordine de contencios administrativ, considerarea ca fiind ilegal și neîntemeiat actul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat (IFPS) de refuzare a restituirii TVA în sumă de 4 603 685 lei și de excludere a sumei de 9 325 336 lei din cuantumul TVA care trebuie luat în calcul pentru determinarea TVA pasibilă de restituit din buget. De asemenea, reclamanta a solicitat restituirea în contul său din bugetul de stat a TVA în sumă de 4 603 685 lei și restabilirea sumei de 9 325 336 lei în soldul total al TVA care participă la determinarea TVA necesară de restituit din buget.

Reclamanta a invocat că, anterior, a înaintat la IFPS cerere de restituire din buget TVA pentru perioada de activitatea octombrie-noiembrie 2007. Însă, prin decizia nr. 08/78/T/06 din 26.03.2008, IFPS a dispus restituirea TVA doar în sumă de 25 795 092 lei din suma solicitată de 30 398 777 lei, iar în privința restului sumei s-a refuzat restituirea. Reclamanta a menționat că prin decizia anterioară a Comisiei Republicane nr. 07 din 16.02.2007 a fost atribuită la grupa I de credibilitate. Prin acțiunea judiciară înaintată, S.A. „Metalferos” și-a exprimat dezacordul cu constatările expuse de organul fiscal în materialele controlului și în decizia nr. 08/78/T/06 din 26.03.2008, din următoarele motive:

1. Reieșind din conținutul actului de control și deciziei asupra acestuia, drept motiv de refuz în restituirea TVA în contul SA „Metalferos” 1-a constituit faptul că un șir de agenți economici de la care a fost procurată marfa, precum și un șir de alți agenți economici de la care furnizorii SA „Metalferos” au procurat marfa, nu prezintă dări de seamă la organul fiscal, nu-și onorează obligațiunile față de buget și, respectiv, sunt considerați de către organul fiscal „fantomi” sau „delicvenți”. Drept urmare, controlorii IFPS au apreciat trecerea în cont a TVA achitată acestor întreprinderi și solicitarea restituirii ei din buget ca o încălcare a prevederilor art. 102 (1) din Codul fiscal. Ca urmare, organul fiscal a stabilit că suma de 4 603 685 lei nu participă la determinarea TVA spre restituire din buget. De asemenea, organul fiscal a stabilit că suma TVA trecută în cont în mărime de 9 325 336 lei aferentă procurărilor de la întreprinderile declarate delictive („fantomă” și anulați ca plătitori de TVA) nu va participa la determinarea TVA spre restituire din buget pe perioada ulterioară.

S.A. „Metalferos” consideră neîntemeiată aprecierea IFPS și absolut necorespunzătoare prevederilor art. 102 (1) din Codul fiscal. În opinia reclamantei, din articolul menționat se deduce că, în cazul achitării TVA la buget, subiecților impozabili li se permite trecerea în cont a sumei TVA achitate sau care urmează a fi achitate furnizorilor plătitori ai TVA pe valorile materiale și serviciile procurate pentru efectuarea livrărilor impozabile în procesul desfășurării activității de întreprinzător. În cazul de față, reclamanta insistă că inspectoratul fiscal n-a prezentat careva argumente că întreprinderile furnizoare nu sunt plătitoare de TVA sau că marfa procurată de SA „Metalferos” n-a fost folosită în scopul desfășurării activității de antreprenariat. În acest context, SA „Metalferos” deduce că nu poate purta nici o răspundere pentru neexecutarea obligațiilor fiscale de către o altă întreprindere, cu care aceasta a avut relații economice, iar IFPS nu este în drept să refuze în asemenea circumstanțe restituirea din buget a TVA achitat furnizorilor săi.

2. Conform art. 232 din Codul fiscal, la răspundere pentru încălcarea fiscală este tras doar contribuabilul persoană juridică a cărei persoană cu funcție de răspundere a săvârșit încălcarea dată. În cazul de față, reclamanta interpretează că drept motiv de refuz al restituirii TVA sau de încasare în buget a TVA deja restituită apare încălcarea legislației fiscale nu de către S.A. „Metalferos”, ci de către alte întreprinderi cu care reclamanta a avut relații sau cu care au avut relații furnizorii S.A. „Metalferos” și pe care ultima nici nu-i cunoaște sau n-a avut careva relații. În acest sens, reclamanta atrage atenția că nu există vreun temei legal de atragere la răspundere fiscală a S.A. „Metalferos”, deoarece aceasta n-a comis nici o încălcare fiscală și, respectiv, lipsește temeiul prevăzut de art. 231 din Codul fiscal privind tragerea la răspundere. Reclamanta a menționat și faptul că cumpărătorul nu poate să influențeze furnizorul să săvârșească careva fapte în raport cu inspectoratul fiscal, în special să prezinte dările de seamă, declarațiile la organul fiscal, să verifice corectitudinea întocmirii lor sau să achite TVA la bugetul de stat, aceasta fiind prerogativa și chiar obligația serviciului fiscal.

3. Reclamanta consideră ca fiind nefondate argumentele IFPS, precum că S.A. „Metalferos” nu are dreptul la restituirea din buget a TVA achitate, deoarece a trecut în cont TVA în baza facturilor eliberate de agenți economici ce nu prezintă documentele la control sau nu-și onorează obligațiile față de buget. Reieșind din prevederile art. 189 (2) din Codul fiscal, dacă în timpul controlului fiscal, sumele și taxele care urmau să fie vărsate la buget nu pot fi determinate din lipsa de evidență

contabilă ori din cauza ținerii ei neconforme, dacă contribuabilul sau persoana lui cu funcție de răspundere nu prezintă în totalitate sau în parte documentele de evidență și/sau dările de seamă fiscale, organul fiscal calculează impozitele și taxele prin metode și surse indirecte, efectuând ulterior recalcularea lor după restabilirea evidenței în conformitate cu legislația, sau după prezentarea documentelor respective. În același timp, art. 225 din Codul fiscal prevede metodele și sursele indirecte de estimare a obligației fiscale față de întreprinderile „delicvente”, printre ele fiind și verificarea rulajului mijloacelor bănești pe conturile bancare ale contribuabilului, precum și documentele sau informațiile deținute de diferite instituții sau întreprinderi ce denotă efectuarea tranzacțiilor și apariția obligației fiscale. În opinia reclamantei, atât actul de control nr. 5-628775 din 18.02.2008, cât și decizia IFPS nr. 08/78/T/06 din 26.03.2008 au fost întocmite de organul fiscal cu încălcarea și ignorarea prevederilor alin. 6 al art. 102 din Codul fiscal, care prevede că drept temei de trecere în cont a TVA este factura fiscală eliberată de furnizor, facturi care sunt deținute de S.A. „Metalferos” și corespund prevederilor art. 118 și art. 101 (5) din Codul fiscal, care prevăd dreptul contribuabilului de a i se restitui din buget TVA achitat furnizorilor.

4. IFPS neîntemeiat a constatat netemeinicia cererii întocmite de S.A. „Metalferos” privind restituirea TVA în sumă de 30 398 777 lei, incorect a confirmat că dreptul întreprinderii de a primi din buget TVA achitat furnizorilor săi la procurarea mărfurilor pe piața internă este parțial întemeiat și ilegal a refuzat în restituirea sumei de 4 603 685 lei, pe motiv că furnizorii nu respectă obligațiunile sale față de buget. Conform art. 101 (5) din Codul fiscal, dacă depășirea sumei TVA 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 TVA la valorile materiale, serviciile procurate. Astfel, legislația fiscală nu condiționează apariția dreptului la restituirea TVA de faptul dacă un careva agent economic cu care a avut relații contribuabilul își respectă sau nu obligațiile sale față de bugetul de stat sau față de organul fiscal. Reieșind din aceste condiții și din argumentele invocate mai sus rezultă că SA „Metalferos” dispune de dreptul la trecere în cont TVA achitată furnizorilor, din momentul primirii de la ei a facturii fiscale, conform art. 102 (6) din Codul fiscal. De asemenea, reclamanta a menționat că dispune și de dreptul la restituirea TVA achitată în circumstanțele în care a demonstrat faptul achitării TVA către furnizor și a efectuat o livrare impozabilă cu TVA la cota „0”, conform art. 104 din Codul fiscal. În asemenea situație, reclamanta susține că dispune de drepturile menționate mai sus, fără a avea sarcina de a dovedi faptul că furnizorul a achitat TVA la buget sau că acesta a prezentat darea de seamă la buget (art. 102 al.8 din Codul fiscal). Aceleași reguli și condiții de restituire a TVA rezultă și din prevederile p. 21, 23 al Regulamentului privind restituirea taxei pe valoarea adăugată, care de asemenea nu impune drept condiție de restituire, existența faptelor invocate de IFPS, și anume achitarea de către furnizor a TVA la buget sau prezentarea de către el a dărilor de seamă la IFS.

Prin referința prezentată, IFPS nu a susținut acțiunea, solicitând respingerea ei ca nefondată, reiterând motivele expuse în actele sale anterioare și anume: contribuabilul, pentru perioada supusă controlului, a trecut în cont TVA aferentă procurărilor de mărfuri și servicii de la întreprinderile care nu-și onorează obligațiunile față de buget și, respectiv, au fost declarate „delicvente”; de asemenea, s-a stabilit că S.A. „Metalferos” a procurat marfă de la un șir de agenți economici care

la rîndul său au avut relații economic cu firme delicvente; respectiv, furnizorii au livrat marfă cu TVA inexistent și care nu a fost achitat la buget, fapt prin care se diminuează TVA în bugetul public național; restituirea TVA nu va constitui decît o sustragere a mijloacelor financiare din bugetul public național, ceea ce prezintă un pericol deosebit intereselor financiare ale statului.

Prin hotărîrea din 04.09.2008, Curtea de Apel Chișinău a respins ca neîntemeiată acțiunea S.A. „Metalferos”. Instanța de judecată și-a întemeiat soluția pe faptul că potrivit art. 102, alin. (1) din Codul fiscal, subiecților impozabili 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 desfășurării activității de întreprinzător, în cazul achitării T.V.A. la buget; însă, prin împrejurările cauzei se confirmă că furnizorii nu au declarat și nu au achitat în buget TVA de la livrările de mărfuri și servicii efectuate în adresa reclamantei; prin urmare, instanța a considerat că reclamanta nu a fost în drept să deducă din obligațiile sale datorate bugetului sumele TVA, achitate furnizorilor delicvenți sau furnizorilor care au contractat cu furnizorii delicvenți.

Nefiind de acord cu hotărîrea, S.A. „Metalferos” a contestat-o cu recurs, reiterînd motivele expuse în acțiunea judiciară. Suplimentar, recurentul a menționat că anterior S.A. „Metalferos” a inițiat mai multe litigii similare în fața Curții de Apel Chișinău și în toate cazurile cerințele sale au fost admise integral, fiind menținute prin deciziile Curții Supreme de Justiție.

Pentru soluționarea recursului parvenit la Curtea Supremă de Justiție, a fost constituit un complet specializat din judecătorii Colegiului civil și de contencios administrativ și ai Colegiului economic și prezidat de Președintele Curții Supreme de Justiție. Constituirea deosebită a completului a fost impusă de faptul că Colegiul civil și de contencios administrativ atît în interior, cît și în raport cu Colegiul economic are o practică judiciară diferită în problema menționată. Luarea măsurii respective a avut ca obiectiv prevenirea consecințelor nefavorabile pentru Republica Moldova și redresarea situației prin reconsiderarea jurisprudenței și crearea unor premise efective pentru realizarea în viitor a unei practici judiciare unitare și constante. Or, la capitolul jurisprudenței neunitare, realizată de instanța supremă, Curtea europeană a drepturilor omului pronunță hotărîri de condamnare gravă a statelor (a se vedea cauza *Beian vs România*, nr. 30658/05, CEDO 2007).

În ședința de judecată desfășurată de Curtea Supremă de Justiție, reprezentantul S.A. „Metalferos” a susținut recursul, reiterînd motivele expuse în scris, iar reprezentantul IFPS a solicitat respingerea recursului ca neîntemeiat.

Apreciind argumentele cererii de recurs și explicațiile participanților la proces, examinînd materialele cauzei, Colegiul specializat al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul este pasibil de admis, avînd în vedere următoarele:

S.A. „Metalferos” a solicitat serviciului fiscal restituirea TVA din buget în baza cererilor și declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale octombrie-noiembrie 2007 în sumă de 30 398 398 lei. Efectuînd controlul corectitudinii calculării și determinării spre restituire a TVA, prin actul nr. 5-628775 din 18.02.2008 organul fiscal a constatat că S.A. „Metalferos” a trecut în cont TVA în sumă de 9 325 446 lei, aferentă procurărilor de mărfuri și servicii de la întreprinderi declarate delicvente.

Astfel, în cadrul controlului s-a constatat că S.A. „Metalferos” a cumpărat metal uzat de la S.R.L. „OSV-Comerț” în perioadele fiscale octombrie și noiembrie

2007, operațiuni pentru care a fost calculat TVA în sumă totală de 510 727 lei. S.R.L. „OSV-Comerț” a emis facturi pentru societatea-reclamantă, pe care aceasta din urmă le-a achitat în întregime, inclusiv TVA în sumă de 510 727 lei. Societatea reclamantă a înregistrat achiziția în documentele sale contabile pentru luna octombrie și, corespunzător, noiembrie 2007. Însă, furnizorul – S.R.L. „OSV-Comerț”, nu a declarat și nu a achitat în buget TVA aferentă livrărilor menționate.

De asemenea, s-a constatat că în perioada fiscală octombrie – noiembrie 2007, S.A. „Metalferos” a cumpărat metal uzat de la S.R.L. „Titu-AF” și de la S.R.L. „Velcon-Grup”, operațiuni pentru care s-a calculat TVA în sumă totală de 8 814 609 lei. Furnizorii menționați au emis facturi, iar societatea-reclamantă le-a achitat, inclusiv a achitat în contul furnizorilor TVA și a înregistrat achizițiile în documentele sale contabile pentru luna octombrie și noiembrie 2007. Însă, în cadrul controlului s-a constatat că furnizorul – S.R.L. „Titu-AF”, la rîndul său, a achiziționat metalul uzat de la societățile: „Mariapex”, „Aftilarex”, „Alimgrup-V”, „Barnicons”, care nu au declarat și nu au achitat în buget TVA aferentă, motiv pentru care acestea au fost considerate delictive. Cel de-al doilea furnizor – S.R.L. „Velcon-Grup”, a achiziționat metalul uzat de la același delictiv – S.R.L. „Mariapex” și de la persoane fizice fără a dispune de documente confirmative și contrar Legii cu privire la resursele materiale secundare, care interzice agenților economici să colecteze resturi de metale feroase și neferoase de la persoane fizice. Mai mult decît atît, cel de-al doilea furnizor – S.R.L. „Velcon-Grup” a achiziționat metal uzat și de la S.R.L. „Cama”, care conform bazei de date a organului fiscal a făcut achiziția de la societățile declarate delictive: „Tectronix” și „Barnicons”.

Avînd în vedere aceste rezultate ale controlului, serviciul fiscal a considerat că TVA în sumă totală de 9 325 336 lei, aferentă procurărilor de mărfuri de la întreprinderile declarate delictive, nu va participa la determinarea TVA spre restituire din buget, dintre care suma de 5 194 668 lei pentru luna octombrie 2007 și 4 130 668 lei pentru luna noiembrie 2007.

După cum s-a arătat mai sus, pentru perioada de activitate octombrie – noiembrie 2007, S.A. „Metalferos” a solicitat restituirea din buget TVA în sumă de 30 398 777 lei în legătură cu efectuarea livrărilor impozitate cu cota „zero” (exportul mărfurilor). Însă, la determinarea TVA necesară a fi restituită din buget pentru perioada fiscală octombrie – noiembrie 2007, organul fiscal nu a luat în calcul sumele de 5 194 668 lei pentru luna octombrie 2007 și 4 130 668 lei pentru luna noiembrie 2007, ținînd cont de faptul că acestea sunt aferente livrărilor efectuate de furnizorii delictivi. Ca urmare, prin decizia nr. 08/78/T/06 din 26.03.2008, IFPS a acceptat spre restituire din buget pentru perioadele fiscale octombrie – noiembrie 2007 TVA în sumă de 25 795 092 lei, ceea ce reprezintă cu 4 603 306 lei mai puțin decît a solicitat S.A. „Metalferos”.

În asemenea circumstanțe, Curtea Supremă de Justiție notează argumentul organului fiscal precum că, potrivit art. 102, alin. (1) din Codul fiscal, subiecților impozabili 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 desfășurării activității de întreprinzător, în cazul achitării T.V.A. la buget. Prin aplicarea prevederii în cauză, rezultă că reclamanta nu a fost în drept să deducă sumele litigioase TVA, deoarece acestea, după cum se confirmă prin rezultatele controlului exercitat de serviciul fiscal,

sunt aferente livrărilor efectuate de furnizorii care nu au declarat și nu au achitat în buget TVA .

În același timp, pentru soluționarea acestui litigiu, Curtea Supremă de Justiție consideră necesar să aplice hotărârea CEDO din 22.01.2009 pronunțată în cauza *Bulves AD vs Bulgaria* (cererea nr. 3991/030) care este direct aplicabilă în sistemul de drept al Republicii Moldova, avînd forță constituțională și supralegislativă.

Astfel, prin hotărârea 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 a TVA. De asemenea, jurisdicția 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 (p. 69).

În același timp, este de menționat că CEDO respectă și acceptă eforturile statului de a curma abuzul fraudulos în sistemul de impozitare cu TVA. Însă, măsurile de prevenire, stopare și pedepsire se consideră justificate doar în cazul cînd statul posedă informația cu privire la abuzul comis de persoana impozabilă (p. 70).

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 (p. 70).

În situația ce face obiect de examinare în fața Curții Supreme de Justiție, organul fiscal și-a redus motivele doar la faptul că S.A. „Metalferos” a trecut în cont TVA aferentă 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 fantome.

Dar, IFPS nu a demonstrat că S.A. „Metalferos” este implicată în aceasta schemă frauduloasă de sustragere a banilor din bugetul public. Mai mult decît atît, organul fiscal nici nu a probat legătura, afilierea sau implicarea în vreun alt fel a S.A. „Metalferos” la acel lanț TVA fraudulos.

Dimpotrivă, prin deciziile Comisiei republicane privind atribuirea grupelor de credibilitate nr. 07 din 16.02.2007, S.A. „Metalferos” i s-a atribuit grupa I de credibilitate, decizie la care nu s-a revenit ulterior. Deși, încă prin actele din iunie – septembrie 2007 (deci anterior cazului de față), inspectorii fiscali au constatat că furnizorii de bunuri cu care a contractat S.A. „Metalferos” nu au plătit în buget TVA în sumă de 41 507 379 lei pentru perioada fiscală precedentă. Organul fiscal nu a întreprins nici o acțiune pentru a preveni asemenea situații în viitor, dar trebuia și putea, inclusiv cu participarea altor organe de stat, precum și a băncilor comerciale, să monitorizeze și să controleze mai riguros activitatea S.A. „Metalferos” și a contraagenților ei pentru a asigura plata TVA în buget.

Astfel, în dosar nu există nici un indice precum că s-au făcut investigații pentru a determina și identifica relațiile dintre S.A. „Metalferos” (inclusiv angajații acesteia)

și persoanele fantome. Respectiv, organele de stat nu au demonstrat nu numai că S.A. „Metalferos” era implicată în acest plan fraudulos, ci nici faptul că această societate cel puțin cunoștea că agenții economici care au livrat metal și au prestat servicii sunt delicvenți (fantome). În ceea ce privește instanța de judecată, este de menționat că aceasta, din oficiu, nu are atribuția și competența de a porni măsurile de investigare sus-menționate și de a reclama probe pentru a favoriza poziția unei părți litigante.

Prin împrejurările cauzei se confirmă că S.A. „Metalferos” s-a conformat prevederilor Codului fiscal pentru a beneficia de dreptul de deducere. Astfel, aceasta a achitat TVA pentru achizițiile de mărfuri în baza facturilor eliberate de furnizori săi care sunt persoane impozabile, a înregistrat operațiunile în datele sale contabile pentru perioadele fiscale octombrie și noiembrie 2007 și la sfârșitul fiecărei perioade fiscale a exercitat dreptul său de deducere. În situația în care TVA suportat la procurare de către S.A. „Metalferos” (TVA deductibilă) a depășit TVA de la vânzări (TVA facturată), societatea reclamantă în mod justificat a considerat că a obținut dreptul de a deduce TVA, inclusiv în ceea ce privește suma de 9 325 336 lei pentru perioada fiscală octombrie și, respectiv, noiembrie 2007.

Ca urmare, organul fiscal neîntemeiat a exclus suma de 9 325 336 lei din cuantumul total al T.V.A. destinat trecerii în cont pentru perioadele fiscale octombrie – noiembrie 2007 și, respectiv, neîntemeiat a micșorat TVA confirmată pentru restituire cu suma de 4 603 306 lei.

În acest context, Curtea Supremă de Justiție reiterează considerentele CEDO potrivit cărora, o eventuală soluție, prin care s-ar refuza deducerea sumelor TVA, ar însemna că i se cere societății comerciale să suporte deplin consecințele furnizorilor săi care au omis să-și exercite obligațiile de plată a TVA în buget. Însă, asemenea povară, este considerată ca fiind excesivă asupra agentului economic, ceea ce perturbă balanța echitabilă care urma să fie menținută între cerințele interesului general al comunității și cerințele protejării dreptului de proprietate în sensul articolului 1 din Protocolul nr. 1 la Convenția europeană a drepturilor omului.

Suplimentar, este de menționat că în anii 2007-2008, instanțele de judecată naționale, inclusiv Colegiul civil și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, în situații similare celor ce fac obiect de examinare în speță, au hotărât restituirea sumelor TVA din buget în folosul S.A. „Metalferos”. Aceste hotărâri sunt luate în considerație în speță, având în vedere necesitatea aplicării legii și realizării jurisprudenței în mod unitar. Or, C.E.D.O. apreciază că practica judiciară neunitară este contrară principiului siguranței publice care este implicită în ansamblul articolelor Convenției europene a drepturilor omului și care constituie unul din elementele fundamentale ale statului de drept (cauza Beian vs România, nr. 30658/05, CEDO 2007).

Având în vedere aspectele de fapt și de drept arătate, Colegiul specializat al Curții Supreme de Justiție constată că nu se confirmă convingerile primei instanțe reținute la pronunțarea hotărârii contestate. Pentru acest motiv, hotărârea pronunțată de prima instanță este pasibilă de casat, iar recursul este pasibil de admis. De asemenea, ținând cont de cele descrise mai sus, Curtea Supremă de Justiție consideră necesar să pronunțe o hotărâre nouă de admitere a acțiunii S.A. „Metalferos” prin considerarea ca fiind neîntemeiate actele Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de excludere a sumei de 9 325 336 lei din cuantumul total al T.V.A. destinat trecerii în cont și de diminuare a T.V.A. cu suma de 4 603 685 lei din cuantumul total al TVA confirmat spre

restituire pentru perioada fiscală octombrie - noiembrie 2007. În asemenea împrejurări, se impune soluția de restabilire a sumei de 9 325 336 lei în soldul total al T.V.A. care trebuie luată în calcul pentru determinarea sumei ce urmează a fi restituită din buget și de restituire din bugetul de stat în contul S.A. „Metalferos” a taxei pe valoare adăugată în sumă de 4 603 685 lei.

În legătură cu cele relatate, conform art. 417 al Codului de procedură civilă, Colegiul specializat al Curții Supreme de Justiție

**D E C I D E:**

Se admite cererea de recurs înaintată de S.A. „Metalferos”.

Se casează hotărârea Curții de Apel Chișinău din 4 septembrie 2008, cu pronunțarea unei hotărâri noi după cum urmează:

A admite acțiunea de contencios administrativ înaintată de S.A. „Metalferos” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat.

A considera ca fiind neîntemeiat actul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat privind refuzarea restituirii T.V.A. în sumă de 4 603 685 lei (patru milioane șase sute trei mii șase sute optzeci și cinci) pentru perioada fiscală octombrie - noiembrie 2007.

A considera ca fiind neîntemeiat actul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de excludere a sumei de 9 325 336 lei (nouă milioane trei sute douăzeci și cinci mii trei sute treizeci și șase lei) din cuantumul total al T.V.A. destinat trecerii în cont pentru luna decembrie 2007.

A restitui din bugetul de stat în contul S.A. „Metalferos” taxa pe valoare adăugată în sumă de 4 603 685 lei (patru milioane șase sute trei mii șase sute optzeci și cinci).

A restabili suma de 9 325 336 lei (nouă milioane trei sute douăzeci și cinci mii trei sute treizeci și șase lei) în soldul total al T.V.A. care trebuie luată în calcul pentru luna decembrie 2007 în vederea determinării sumei ce urmează a fi restituită din buget.

Prezenta decizie este irevocabilă din momentul pronunțării.

Președinte

Judecător

Judecător

Ion Muruianu

Tamara Chișcă-Doneva

Ion Vîlcov