

Î N C E I E R E

17 iulie 2014

mun. Chișinău

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

în componență:

Președinte, judecătorul
Judecătorii

Iulia Sîrcu
Ion Corolevschi
Tamara Chișca-Doneva

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Legume-Trans-Impex”,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu Răspundere Limitată „Legume-Trans-Impex” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Căușeni cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Bender din 16 ianuarie 2014, prin care a fost respins apelul declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Legume-Trans-Impex” și menținută hotărârea Judecătoriei Căușeni din 22 octombrie 2013, prin care acțiunea a fost respinsă ca fiind neîntemeiată,

c o n s t a t ă

La 05 aprilie 2012, SRL „Legume-Trans-Impex” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Căușeni cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a indicat că la 30 septembrie 2011, în urma controlului fiscal repetat la fața locului, efectuat la SRL „Legume-Trans-Impex”, Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Căușeni a emis decizia nr.1451.

Menționează că actul de control care a stat la baza adoptării deciziei a fost emis contrar prevederilor art. 216 alin.(6) al Codului fiscal, deoarece nu descrie obiectiv, clar și exact încălcarea legislației fiscale și a modului de evidență a obiectului impunerii, mai mult nu a fost indicată fiecare perioadă fiscală în parte și încălcarea depistată, nefiind menționate încălcările ce țin de TVA pentru fiecare lună calendaristică, ci indicate doar constatări generale incorecte.

Mai susține că decizia nr.1451 din 19 decembrie 2012, a fost emisă contrar prevederilor art.243, 226 alin.(3) al Codului fiscal, deoarece Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Căușeni a examinat cazul în lipsa sa.

La fel invocă că Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Căușeni, nu era în drept să calculeze TVA prin metode și surse indirecte, deoarece la întreprindere nu s-au întrunit condițiile obligatorii prevăzute de art.189 alin.(2), (3) și art. 225 al Codului fiscal și anume nu s-a constatat o evidență contabilă ilegală sau lipsa acesteia, mai mult în actul

de control fiscal nr. 5-641962 din 13 septembrie 2011, a fost menționat că la verificare au fost utilizate actele contabile necesare a întreprinderii.

Indică că potrivit prevederilor art.99 alin. (1) al Codului fiscal, livrarea efectuată la un preț mai mic decât cel de piață din cauza relațiilor specifice stabilite între furnizor și cumpărător sau din cauza că cumpărătorul este un angajat al furnizorului constituie o livrare impozabilă, iar conform prevederilor art.93 pct.(12) al Codului fiscal, sunt relațiile speciale, caracteristice și aplicabile numai unui anumit subiect sau unei circumstanțe concrete, care se deosebesc de relațiile caracteristice pentru subiecți și circumstanțe analogice.

Consideră că Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Căușeni în cazul aplicării art.99 Cod fiscal urma să determine cu certitudine în actul de control fiscal că relația specifică este aplicabilă fie unui subiect fie unei situații concrete și nu putea fi calificată specifică atât unui subiect cât și unor situații, iar argumente pârâtului precum că în cadrul întreprinderii sunt aplicabile prețuri minime atât persoanelor juridice cât și persoanelor fizice nu poate duce la calificarea acestei relații economice ca relații specifice.

Totodată, indică că prin actul de verificare, Inspectoratul Fiscal de Stat Căușeni a stabilit incorect caracterul relațiilor economice avute de întreprindere și anume ultimul a considerat suspecte tranzacțiile efectuate de acesta pe perioada anilor 2008-2009, creând dubii privind prețurile aplicabile, fiind caracterizate ca relații specifice, stabilite între furnizor și consumator, conform art.93 pct.(12) Cod fiscal.

Afirmă că pârâtul la stabilirea valorii pe piață, a procedat contrar prevederilor art.5 pct.26 al Codului fiscal, deoarece în actul de control nu s-a făcut trimitere la nici o informație a organelor de stat de statistică sau a organelor care reglementează formarea prețurilor, nici la informația despre prețurile de piață, publicată în presă sau adusă la cunoștința opiniei publice prin intermediul mijloacelor de informare în masă, precum nici la informația oficială sau data publicității despre cotările bursiere care ar reglementa prețul de piață la usturoiul importat din China și anume calitatea lui.

Solicită anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Căușeni nr.1451 din 30 septembrie 2011.

La 19 decembrie 2012, SRL „Legume-Trans-Impex” a depus o cerere suplimentată prin care a indicat că în cazul tuturor livrărilor, a respectat prevederile art.97 alin.(4) și art.100 alin.(2) Cod Fiscal, taxând livrarea internă de la valoarea mărfurilor determinată de organele vamale, pentru situațiile când marfa era livrată la un preț mai mic decât valoarea de vamă, însă prețul acesteia a fost rentabil pentru întreprindere, iar bugetul nu a fost prejudiciat.

Sușține că Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Căușeni nu a dat dovadă de o urmărire a unei politici veritabile atunci când ilegal a impus cu TVA livrările sale de mărfuri fără a avea un temei legal pentru aplicarea art. 93 alin.(12) și art.99 alin.(1) Cod fiscal, astfel impunând neîntemeiat contribuabilul de a suporta o măsură disproporționat de excesivă în raport cu obligațiunea autorităților statului de a proteja o balanță echitabilă a intereselor contribuabilului și a intereselor bugetare ale statului.

Prin hotărârea Judecătoriei Căușeni din 22 octombrie 2013, acțiunea a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

Prin decizia Curții de Apel Bender din 16 ianuarie 2014, a fost respins apelul declarat de către SRL „Legume-Trans-Impex” și menținută hotărârea primei instanțe.

Pentru a hotărî astfel, instanța de apel a conchis că motivele invocate de apelant nu și-au găsit reflectare de fapt în probele acumulate la materialele dosarului, argumentele formulate în cererea de apel sunt neîntemeiate.

În motivarea deciziei, instanța de apel a invocat prevederile art. 99 Cod Fiscal, care reglementează aspecte ce țin de livrările efectuate la un preț mai mic decât cel de piață, fără efectuarea plății, în contul retribuirii muncii.

Totodată, instanța de apel a indicat că, prima instanță a dat o apreciere obiectivă și justă probelor administrate, a constatat și elucidat pe deplin toate circumstanțele care au importanță pentru soluționarea pricinii și corect a aplicat normele de drept material și procedural și în consecință a adoptat o hotărîre legală și întemeiată.

La 16 aprilie 2014, SRL „Legume-Trans-Impex” a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acesteia, casarea deciziei instanței de apel și a hotărîrii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărîri de admitere a acțiunii.

În motivarea recursului a invocat dezacordul cu hotărârile judecătorești considerându-le ilegale și emise cu aplicare eronată a normelor de drept material și procedural.

Menționează că instanța de apel la emiterea deciziei nu a ținut cont de prevederile art.5 pct.26 al Codului fiscal, atunci când urma să evalueze cu ce măsură și-a desfășurat activitatea comercială întreprinderea, prin politica sa de prețuri efectiv înregistrate în evidența sa contabilă și a desfășurat activitatea comercială, astfel instanța prin omiterea aplicării normei citate, a admis combaterea de facto a mecanismului de formare a prețurilor de vânzare.

Consideră că nimeni nu poate fi silit de a practica anumite prețuri indicative atât timp cât acest preț de vânzare este rentabil, adică generator de avantaje economice, inclusiv și materiale.

Susține că instanțele judecătorești nu au constatat nici o circumstanță, care ar indica că vânzările de marfă realizate de întreprindere au fost efectuate în beneficiul unor cumpărători, cu care se puteau afla în relații de interdependență, situație, care putea să fi influențat prețul de desfacere.

La fel invocă că instanțele au omis să aplice la caz și prevederile art.11 alin.(1) și art. 189 alin.(2) al Codului fiscal, în vederea evaluării corectitudinii metodei de control utilizate de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Căușeni, cu toate că dânsul a contestat metoda deghizată pe care a folosit-o intimatul în cadrul controlului din speță, astfel, ultimul recurge la niște surse de informații și date indirecte ignorând aplicarea normelor citate și anume lipsa unei evidențe contabile, evidență contabilă neconformată sau neprezentarea evidenței contabile la control.

Insistă că instanțele prin combinația dispozițiilor de lege prevăzute de art.11 alin.(1), art.189 alin.(2) Cod fiscal, urmau să sancționeze organul fiscal referitor la aplicarea unei metode de control, dacă nu este prezent cazul prevăzut de lege pentru aplicarea unei astfel de metode. Or, o metodă de estimare fiscală aplicată fără temeiul legal pentru care a fost instituită, nu poate genera de la sine nici rezultate legale, ori eventuale rezultate s-au stabilit cu derogarea de la procedura legală.

Mai invocă că contribuabilul nu poate fi subiect pasiv al unor metode arbitrar manevrate de organul fiscal, în condițiile în care toate aspectele activității de întreprinzător au fost înregistrate în evidența contabilă și declarate implicit organului fiscal, fapt ce denotă că instanțele au dat aprecieri greșite în sensul dispoziției art.93

alin.(12), art.99 Cod fiscal, concluzionând eronat precum că ipoteza dispozițiilor de lege menționate sunt potrivite pricinii.

La fel, indică că instanța de apel în susținerea poziției primei instanța nu relevă nici un indiciu factual care ar putea califica relațiile de vânzare-cumpărare avute de societate cu cumpărătorii săi ca relație specifică pentru a impune o coerență cu dispoziția art.5 pct.26 Cod fiscal, astfel, relația social fiscală cuprinsă în reglementarea art.93 alin.(12), art.99 Cod fiscal urmează a fi analizată de pe poziția minimum a celor doi subiecți ai raportului mijlocit de relația de vânzare-cumpărare în vederea aprecierii în ce măsură această relație putea să influențeze prețul fixat la vânzare-cumpărare și înregistrat în evidențele sale contabile, însă instanțele judecătorești lasă nerelevante identitățile cumpărătorilor, neelucidând careva momente care ar putea indica care sunt factorii de influență în formarea prețurilor în activitatea întreprinderii, sau pentru a stabili dacă prețul nu este format în urma unei interacțiuni libere dintre cererea de marfă și ofertă.

Consideră că instanța de apel neîntemeiat a preluat referirile organului fiscal vis-a-vis de prețuri de vânzare practicate de comercianți cu amănuntul, cum ar fi Metrou Carry Moldova, Fidesco etc., deoarece prețurile de desfăcere a comercianților menționați sunt unele cu amănuntul și nu pot fi comparate după mărime cu cele practicate de întreprindere, deoarece pe piața internă el este primul vânzător în întreaga verigă de intermediari angroșiști, cumpărători productivi sau persoane fizice comercianți cu patente de întreprinzători, astfel este firesc faptul că după plasare în circuitul civil marfa vândută de întreprindere poate ajunge la consumator la prețuri mai mari.

La 07 mai 2014 în adresa intimatului Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Căușeni a fost expediată copia recursului declarat de către SRL „Legume-Trans-Impex” cu înștiințarea despre necesitatea depunerii referinței la recurs.

La 11 iunie 2014 Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Căușeni a depus referință la recursul declarat, în care a invocat caracterul neîntemeiat și abuziv al acestuia și a solicitat respingerea lui ca fiind inadmisibil. Indică intimatul că atât Judecătoria Căușeni prin hotărârea din 22 octombrie 2013, cât și Curtea de Apel Bender în decizia din 16 ianuarie 2014 au dat o apreciere corectă circumstanțelor de fapt ale cauzei în raport cu normele de drept aplicate, pe când argumentele recurentului sunt declarative. Subliniază că simplul dezacord al recurentului cu soluția pronunțată de instanțele judecătorești nu servește temei de casare a actului judecătoresc adoptat.

Examinând temeiurile recursului declarat de către SRL „Legume-Trans-Impex” în raport cu materialele pricinii civile și obiecțiile intimatului Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Căușeni, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție, consideră că recursul este inadmisibil, din următoarele considerente.

În conformitate cu art. 432 alin. (1) CPC, părțile și alți participanți la proces sunt în drept să declare recurs în cazul în care se invocă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural.

Alineatele (2) și (3) aceluiași articol prevăd exhaustiv cazurile în care se consideră că normele de drept material sau de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat, iar alin.(4) stabilește că săvârșirea altor încălcări decât cele indicate la alin.(3) constituie temei de declarare a recursului doar în cazul și în măsura în care acestea au dus sau ar fi putut duce la soluționarea greșită a pricinii sau în cazul în care

instanța de recurs consideră că aprecierea probelor de către instanța judecătorească a fost arbitrară, sau în cazul în care erorile comise au dus la încălcarea drepturilor și libertăților fundamentale ale omului.

Conform prevederilor art. 433 lit. a) CPC, cererea de recurs se consideră inadmisibilă în cazul în care recursul nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art.432 alin. (2), (3) și (4).

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de către SRL „Legume-Trans-Impex” nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432, alin.(2), (3) și (4) CPC, or recurrentul nu a invocat nici un temei care ar indica la ilegalitatea deciziei instanței de apel.

Mai mult, argumentele invocate în recurs se axează asupra fondului cauzei, constituind o reproducere a celor aduse în cererea de apel.

Prin urmare, argumentele recursului nu indică la încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural de către instanța de apel, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

Or, recursul exercitat conform secțiunii a II-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se doar legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia în fapt.

În acest context, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reiterează și faptul că procedura admisibilității constă în verificarea faptului, dacă motivele invocate în recurs se încadrează în cele prevăzute în art. art. 432, alin.(2), (3) și (4) CPC.

Aici, completul Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ține să menționeze că conform jurisprudenței CEDO, recursurile trebuie să fie efective, adică să fie capabile să ofere îndreptarea situației prezentate în cerere, la fel recursul trebuie să posede puterea de a îndrepta în mod direct starea de lucruri (cauza Purcell contra Irlandei, 16 aprilie 1991), pe când în recursul declarat de către SRL „Legume-Trans-Impex” asemenea aspecte nu se regăsesc.

Distinct de cele relatate, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de către SRL „Legume-Trans-Impex” ca inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 270, 431 alin. (2), art. 433 lit. a), art. 440 CPC, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție,

dispune:

Recursul declarat de către Societatea cu Răspunde Limitată „Legume-Trans-Impex” se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecătorul

Iulia Sîrcu

Judecătorii

Ion Corolevschi

Tamara Chișca-Doneva