

prima instanță: L. Ursu

dosarul nr. 3ra-1054/15

instanța de apel: G. Vavrin, T. Dimitriadi, I. Dănăilă

## ÎNCHEIERE

29 iulie 2015

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul:

Valeriu Doagă

Judecătorii:

Nadejda Toma, Iurie Bejenaru

examinînd chestiunea admisibilității recursului declarat de SC „Tavgam-Com” SRL,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de SC „Tavgam-Com” SRL împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Cahul din 19 martie 2015, prin care a fost respins apelul declarat de SC „Tavgam-Com” SRL, fiind menținută fără modificări hotărîrea Judecătoriei Leova din 02 aprilie 2014,

### c o n s t a t ă

La data de 23 septembrie 2013, reclamantul SC „Tavgam-Com” SRL s-a adresat cu cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii, reclamantul SC „Tavgam-Com” SRL a invocat că, prin decizia nr. 1982 din 28 iunie 2013 a șefului Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova, față de SC „Tavgam-Com” SRL a fost aplicată sancțiunea în formă de amendă în mărime de 108 000 lei, indicînd ca temei neprezentarea facturilor fiscale în termen, încălcare prevăzută de art. 260 alin. (4) Codul Fiscal.

Reclamantul, decizia indicată o consideră neîntemeiată, deoarece conform deciziei din 20 mai 2013 la SC „Tavgam-Com” SRL a fost inițiat și efectuat un control fiscal tematic repetat privind respectarea prevederilor art. 97 alin. (1) și art. 117 alin. (1) Cod Fiscal. Pentru efectuarea controlului inițiat la cererea colaboratorilor Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova au fost prezentate la control mapele cu facturile fiscale pe perioada anilor 2008-2011. La primirea mapelor cu documentele contabile colaboratorii Inspectoratului Fiscal de Stat pe

raionul Leova n-au întocmit procesul-verbal de ridicare conform prevederilor art. 145 alin. (4) Cod Fiscal.

Susține reclamantul că, din vina colaboratorilor Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova, implicați în efectuarea controlului fiscal mapele cu documentele contabile pe lunile martie, aprilie, mai, iulie a anului 2008, prezentate la control au dispărut. Documentele fiscale prezentate au fost supuse controlului și conform actului nr. 5-652948 din 31 mai 2013 au fost depistate 92 cazuri de nerespectare a cerințelor art. 117 alin. (1) Cod Fiscal, adică neprezentarea facturii fiscale la momentul apariției obligațiunii fiscale. In actul de control menționat este indicat "eliberarea facturilor cu dată anterioară celei care a avut loc procurarea lor".

Menționează reclamantul că nu neagă faptul eliberării facturilor cu data anterioară procurării lor, dar au fost impuși de circumstanțele ce se crease la moment. Eliberând facturile cu data anterioară procurării lor, au menționat că au urmărit scopul de a reflecta și legaliza toate acțiunile efectuate de prestare a serviciilor de către întreprindere.

Afirmă că, urmează să se țină cont, că la data prestării serviciilor a fost imposibilă eliberarea facturilor din cauza că Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova nu dispunea de blanchetele de facturi solicitate de către ei. La emiterea deciziei nu s-a ținut cont de acest fapt. Lipsa blanchetelor necesare a avut loc în perioada lunilor martie-iunie a anului 2008, când se efectuau lucrările agricole de sezon. Procesul tehnologic de efectuare a lucrărilor agricole necesare nu putea fi suspendat pe motivul lipsei blanchetelor de facturi fiscale, de aceea cazurile de eliberare a facturilor fiscale indicate în act după prestarea serviciilor a fost impusă de lipsa de blanchete necesare solicitate la timp de reclamant de la Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova.

A mai menționat că, de fiecare dată colaboratorii Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova le răspundeau că nu dispun de blanchetele solicitate de reclamant, în total fiind 3 cazuri de eliberare cu întârziere a blanchetelor de facturi fiscale și anume în martie 2008 cu 53 zile, în martie 2009 cu 16 zile, în septembrie 2010 cu 5 zile. Urmărind scopul de a respecta strict cerințele legislației fiscale și de audit, au menționat că au îndeplinit și eliberat facturile fiscale după ce le-au primit de la Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova. Acest fapt a avut drept rezultat necoincidența datelor de livrare a serviciilor și eliberarea facturilor fiscale. Din motivele indicate și ținând cont, că Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova n-a avut posibilitate să le asigure la timp cu blanchetele necesare consideră că în cazurile indicate lipsește vina respectivilor în fraudă imputată și sancțiunea aplicată este neîntemeiată.

La fel a menționat că, în decizia din 28 iunie 2013 mai este indicat că au fost întocmite contradictoriu declarațiile privind TVA exprimată prin livrarea de servicii cu preț mai mic decât sinecostul lor, prin care au încălcat prevederile art. 8 alin. (2)

lit. c), art. 97 alin. (4), art. 101, 108, 114 Cod Fiscal. Cu argumentele în cauză nu este de acord, deoarece TVA pentru lunile indicate în act a fost acoperită de plățile ulterioare din acelaș an și la sfârșitul anului au fost lichidate devierile indicate în act, ulterior conform declarațiilor anuale pe TVA nu existau devieri între costul serviciilor livrate și sinecostul lor.

Reclamantul consideră că, prin acțiunile sale nu au fost admise încălcări a prevederilor art. 8 alin. (2) lit. c) Cod Fiscal, și conform declarațiilor anuale pe TVA nu au existat devieri între costul serviciilor prestate și sinecostul lor și nu a fost prejudiciat bugetul de stat.

Consideră că, acuzarea de încălcare a cerințelor art. 97 alin. (4) Codul Fiscal este neîntemeiată, deoarece, nu s-a ținut cont de faptul, că reclamantul prestă servicii posesorilor de terenuri mici a deținătorilor de terenuri agricole.

Controlul tematic a fost efectuat la 31 mai 2013 și la data indicată, conform actului, au fost depistate cazurile de prestare a serviciilor cu devierea în direcția diminuării a costului serviciilor prestate și sinecostul lor în perioada 01 februarie - 31 iulie 2008. Astfel, toate dările de seamă fiscale au fost prezentate fără întârzieri, de aceea consideră că, la aplicarea sancțiunii față de SC „Tavgam-Com” SRL nu s-a ținut cont de prevederile art. 264 alin. (1) Codul Fiscal, fiind aplicată cu încălcarea termenelor de prescripției.

În actul de control tematic din 31 mai 2013 și în decizia din 28 iunie 2013 mai este indicat că au fost comise derogări și de la prevederile art. 101, 108, 114 Codul Fiscal, fără a fi specificat în ce constau ele, prin ce a fost încălcat dreptul reclamantului la apărare. A remarcat că reclamantul nu a admis abateri de la prevederile acestor articole și consideră neîntemeiată aplicarea sancțiunii.

La data de 11 martie 2014, reclamantul SC „Tavgam-Com” SRL a înaintat cerere cu privire la renunțarea de la capătul de cerere cu privire la anularea deciziei șefului Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova. A argumentat renunțarea pe motiv că, la data de 22 septembrie 2013 SC „Tavgam-Com” SRL a înaintat în instanța de judecată cerere privind anularea deciziei șefului Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova nr. 1982 din 28 iunie 2013, prin care față de reclamanta a fost aplicată sancțiunea în formă de amendă în mărime de 108 000 lei. Astfel, decizia în cauză a fost examinată și prin decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova nr. 470 din 18 noiembrie 2013 a fost admisă și anulată decizia contestată, iar sancțiunea aplicată sub formă de amendă în mărime de 108 000 lei a fost soluționată pe cale extrajudiciară.

Din considerentele menționate este de acord cu decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova nr. 470 din 18 noiembrie 2013, și renunță la capătul de cerere cu privire la soluționarea decizie nr. 1982 din 28 iunie 2013, referitor la care au solicitat încetarea procesului.

S-a mai susținut acțiunea în partea contestării întocmirii contradictorii a declarațiilor privind TVA (pct. 2 al deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova nr. 1982 din 28 iunie 2013, privind calcularea taxei pe valoarea adăugată în mărime de 15 667 lei conform prevederilor art. 108, 114, 115 Codul Fiscal).

Prin încheierea Judecătoriei Leova din 02 aprilie 2014, s-a admis renunțul reclamantului SC „Tavgam-Com” SRL, la pretențiile ce țin de anularea pct. 1 din decizia nr. 1982 din 28 iunie 2013 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova prin care față de SC „Tavgam-Com” SRL s-a dispus aplicarea amenzii în mărime de 108 000 lei, conform art. 260 alin. (4) Cod Fiscal nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997, pentru neprezentarea facturilor fiscale în termenul prevăzut la art. 117 alin. (1) în mărime de 1 800 lei pentru fiecare factură fiscale neprezentate în termenii stabiliți, dar nu mai mult de 108 000 lei pentru toate facturile fiscale neprezentate în termen.

Procesul în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de SC „Tavgam-Com” SRL către Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova în partea pretenției ce ține de anularea pct. 1 din decizia nr. 1982 din 28 iunie 2013 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova prin care față de SC „Tavgam-Com” SRL s-a dispus aplicarea amenzii în mărime de 108 000 lei, conform art. 260 alin. (4) Cod Fiscal nr. 1163-XIII din 24.04.1997, pentru neprezentarea facturilor fiscale în termenul prevăzut la art. 117 alin. (1) în mărime de 1 800 lei pentru fiecare din facturile fiscale neprezentate în termenii stabiliți, dar nu mai mult de 108 000 lei pentru facturile fiscale neprezentate în termen, s-a încetat.

S-a menționat că nu se admite o nouă adresare în judecată a SC „Tavgam-Com” SRL cu privire la același obiect și pe aceleași temeuri.

Prin hotărârea Judecătoriei Leova din 02 aprilie 2014, s-a repins cererea de chemare în judecată depusă de SC „Tavgam-Com” SRL împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova cu privire la revocarea pct. 2 din decizia nr. 1982 din 28 iunie 2013 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova, ca fiind neîntemeiată.

La 30 aprilie 2014, a declarat apel SC „Tavgam-Com” SRL împotriva hotărârii Judecătoriei Leova din 02 aprilie 2014, solicitând admiterea cererii, casarea hotărârii instanței de fond și suspendarea executării decizie nr. 1982 din 28 iunie 2013 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova cu privire la majorarea taxei pe valoarea adăugată în mărime de 15 667 lei.

Prin decizia Curții de Apel Cahul din 9 martie 2015 a fost respins apelul declarat de SC „Tavgam-Com” SRL, fiind menținută fără modificări hotărârea Judecătoriei Leova din 02 aprilie 2014.

La adoptarea soluției, instanța de apel a constatat că, de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova s-a exercitat un control fiscal tematic repetat la SRL „Tavgam-Com”, în urma controlului efectuat a fost întocmit actul de control nr. 5-

652948 din 31 mai 2013, de către Inspectorul Fiscal principal al Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Leova, prin care s-a stabilit că, prin derogare de la prevederile art. 8 alin. (2) lit. c), art. 97 alin. (4), art. 101, 108, 114 Cod Fiscal s-a admis întocmirea neconformă a declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale ianuarie, iunie, decembrie ale anului 2009, lunile iulie, septembrie ale anului 2010, lunile martie, iulie, septembrie ale anului 2011, ce se exprimă prin efectuarea livrărilor de servicii cu preț mai jos decât sinecostul acestora, ca rezultat a fost diminuată TVA în mărime de 15 667 lei, totodată se micșorează trecerea în cont a TVA pentru perioada fiscală ianuarie 2012 cu suma de 7 572 lei (f.d.4-7).

Astfel, prin decizia Inspectoratul Fiscal de Stat pe raionul Leova nr. 1982 din 28 iunie 2013, s-a dispus majorarea calculării taxei pe valoare adăugată în mărime de 15 667 lei, față de SC „Tavgam-Com” în conformitate cu prevederile art. 108, art. 114, art. 115 Cod Fiscal nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997.

Instanța de apel s-a conformat prevederilor art. 93 alin. (1) Cod Fiscal cu privire la taxa pe valoare adăugată (TVA) - impozit general de stat reprezintă o formă de colectare la buget a unei părți a valorii mărfurilor livrate, serviciilor prestate care sunt supuse impozitării pe teritoriul Republicii Moldova, precum și a unei părți din valoarea mărfurilor, serviciilor impozabile importate în Republica Moldova.

A mai menționat că, potrivit prevederilor art. 108 alin. (1) Cod Fiscal, data obligației fiscale privind TVA este data livrării. Data livrării se consideră data predării mărfurilor, prestării serviciilor, cu excepția cazurilor stipulate la alin. (5), (6) și (7). Iar conform prevederilor art. 114 alin. (1) Cod Fiscal, care stipulează că, perioada fiscală cu privire la TVA constituie o lună calendaristică, începând cu prima zi a lunii.

Curtea de apel a constatat că conform art. 115 alin. (1) Cod Fiscal, fiecare subiect impozabil, specificat la art. 94 lit. a) și/sau c), este obligat să prezinte declarația privind TVA pentru fiecare perioadă fiscală. Declarația se întocmește pe un formular oficial, care este prezentat la organul Fiscal nu mai târziu de ultima zi a lunii care urmează după încheierea perioadei fiscale.

Astfel, instanța de apel constată că instanța de fond corect a stabilit faptul că, reclamantul nu prezenta declarația TVA și nu efectua achitarea ei în modul și termenii prevăzuți de lege, precum și că a admis diminuarea TVA pentru perioada anilor 2009-2011 în mărime de 15 667 lei, care se exprimă prin efectuarea livrărilor de servicii cu preț mai jos decât sinecostul lor, fapt confirmat și prin actul de control nr. 5-652948 din 31 mai 2013 (f.d. 4-8). Ulterior ca, prin decizia nr.1982 din 28 iunie 2013 pct. 2 a fost majorată calcularea TVA față de SC „Tavgam-Com” SRL pentru perioada anilor 2009-2011, termenul de prescripție pentru determinarea obligațiilor fiscale fiind prevăzut la art. 264 Cod Fiscal.

Din considerentele menționate instanța de apel a constatat că, nu sunt întemeiate argumentele apelului privind corespunderea TVA pentru lunile indicate în act de control, ca fiind acoperite de plățile ulterioare. Rezultatele controlului fiscal demonstrează contrariu afirmațiilor apelantului, precum că reclamantul nu a urmărit scopul diminuării taxei pe valoarea adăugată.

Instanța de apel a susținut că, nu sunt întemeiate și argumentele apelului privind prevederile art. 264 alin. (1) Cod Fiscal, fiind aplicată cu încălcarea termenelor de prescripție sus indicate.

La 19 mai 2015, SC „Tavgam-Com” SRL, în termenul prevăzut de art. 434 alin. (1) CPC a depus recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe, cu pronunțarea unei noi hotărâri prin care acțiunea să fie admisă.

În motivarea recursului se invocă că, atât instanța de fond cât și instanța de apel a adoptat o hotărâre ilegală și neîntemeiată ca rezultat al aplicării eronate a normelor de drept material și a normelor de drept procedural prin stabilirea circumstanțelor de fapt, calificarea juridică a raportului litigios, verificarea autenticității textului normei, interpretarea normei și adoptarea hotărârii.

A mai menționat recurentul că, la efectuare controlului de către inspectorii fiscali, au fost încălcate și aplicate greșit normele de drept material și procesual, mai mult ca atât, nu a fost dată o apreciere critică a acțiunilor și actelor întocmite de inspectorii fiscali.

Examinând temeiurile recursului în raport cu materialele pricinii civile, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat este inadmisibil.

În conformitate cu art.432 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.

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) CPC.

Completul Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de către SC „Tavgam-Com” SRL, nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432, alin.(2), (3) și (4) CPC.

Astfel, analizând actele cauzei Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ constată că, argumentele recurentului se limitează la situația de apreciere de către instanțele ierarhic inferioare a circumstanțelor de fapt a cauzei, iar argumentele invocate în recursul declarat de către SC „Tavgam-Com” SRL, în esența lor, sînt similare argumentelor invocate atât în prima instanță cât și în instanța de apel și sînt expuse asupra circumstanțelor de fapt și nu de drept.

Totodată, 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. 432, alin.(2), (3) și (4) CPC, fără a se examina temeinicia lor.

Pe când, alte argumente invocate în recurs nu au relevanță, deoarece nu denotă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau a normelor de drept procedural, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei recurrate și urmează a fi respinse, or recursul exercitat conform secțiunii a II-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procedural, verificându-se numai legalitatea deciziei dar nu și temeinicia în fapt.

Aici, completul Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reiterează 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), însă motivele recursului invocat în speță sunt similare celor invocate în cadrul judecării pricinii, asupra căror instanța de apel s-a pronunțat în mod corespunzător.

În astfel de circumstanțe, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de către SC „Tavgam-Com” SRL ca inadmisibil.

În conformitate cu 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,

#### d i s p u n e

Recursul declarat de SC „Tavgam-Com” SRL, se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă din momentul emiterii.

Președinte, judecătorul

Valeriu Doagă

Judecătorii

Nadejda Toma

Iurie Bejenaru