

prima instanță: S. Bleșceaga
(Judecătoria Rîșcani mun. Chișinău)
instanța de apel: S. Arnăut, T. Pelin, B. Bîrca
(Curtea de Apel Chișinău)

dosarul nr. 3ra-743/14

DECIZIE

17 septembrie 2014

mun. Chișinău

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

În componență:

Președintele ședinței, judecătorul	Iulia Sîrcu
Judecătorii	Tamara Chișca – Doneva, Iuliana Oprea Ion Druță, Oleg Sternioală

examinând, fără înștiințarea participanților la proces, recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Întreprinderii mixte “Bricomax” Societate cu răspundere limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 05 martie 2014 prin care a fost respins apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău și menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 17 octombrie 2013,

c o n s t a t ă

La 01 februarie 2013 ÎM “Bricomax” SRL a depus cerere de chemare în judecată împotriva IFS mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că la 07 noiembrie 2012 inspectorii fiscali din Direcția generală control fiscal a IFS mun. Chișinău în urma verificării operative desfășurate în incinta magazinului ÎM “Bricomax” SRL amplasat în centul comercial “Jumbo”, au stabilit prin actul nr. 1-584690 că întreprinderea a încălcat prevederile art. 8 alin. (2) lit. f) Cod Fiscal și anume nu a prezentat la prima cerere a organului fiscal actele de proveniență a mărfii lumânare “Party”.

Susține ÎM “Bricomax” SRL că nu a încălcat prevederile art. 8 alin. (2) lit. f) Cod Fiscal deoarece a dispus de toate actele de proveniență necesare, acestea fiind înregistrate pe suport electronic în baza de date a magazinului.

Menționează că nefiind de acord cu actul respectiv de control, a depus la IFS mun. Chișinău în ordinea prevăzută de art. 216 alin. (8) Cod Fiscal în termen de până la 15 zile calendaristice, copia actului de proveniență solicitat (factura) și dezacordul întreprinderii în scris.

Însă în pofida prezentării facturii și argumentării legale a poziției contribuabilului, pârâțul IFS mun. Chișinău a emis decizia nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012 prin care a aplicat față de ÎM “Bricomax” SRL amenda în sumă de

10 000 lei conform art. 253 alin. (1) Cod Fiscal (împiedicarea activității organului fiscal) prin neprezentarea la prima cerere a organului fiscal a documentelor de proveniență în privința mărfurilor aflate în vânzare.

Apreciind decizia IFS mun. Chișinău nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012 ca fiind contrară legii, la 11 decembrie 2012 ÎM “Bricomax” SRL a depus o contestație împotriva acesteia, respinsă prin decizia aceluiași organ nr. 378 din 27 decembrie 2012 ca fiind nefondată.

Consideră ÎM “Bricomax” SRL decizia IFS mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012 ilegală și neîntemeiată, întreprinderea dispunând de actele de proveniență necesare în privința lumânării “Party” pe suport electronic, ulterior prezentând organului fiscal în termenul stabilit de lege și factura fiscală pe suport de hârtie.

Indică că nu a împiedicat efectuarea controlului fiscal și nici nu a încălcat obligațiile de contribuabil de a prezenta organului fiscal la prima cerere documentele de proveniență a lumânării “Party”, la caz componenta încălcării fiscale ce îi este imputată fiind lipsă, iar întreprinderea a fost sancționată în mod nejustificat cu o amendă de 10 000 lei.

Cere reclamanta ÎM “Bricomax” SRL anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012 pe marginea contestației depuse împotriva deciziei nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012.

Pe parcursul examinării cauzei în fața primei instanțe, ÎM “Bricomax” SRL a depus cerere de concretizare a cerințelor acțiunii în care a indicat că din greșeală în cererea inițială s-a omis solicitarea de a anula și decizia IFS mun. Chișinău nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012 asupra cazului de încălcare fiscală. Astfel cere reclamanta și anularea deciziei respective prin care s-a dispus aplicarea față de ÎM “Bricomax” SRL a amenzii fiscale în mărime de 10 000 lei.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 17 octombrie 2013 acțiunea a fost admisă integral, fiind anulate deciziile IFS mun. Chișinău nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012 și nr. 378 din 27 decembrie 2012 emise în privința ÎM “Bricomax” SRL.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 05 martie 2014 a fost respins apelul declarat de către IFS mun. Chișinău și menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 17 octombrie 2013.

La 23 aprilie 2014, în termenul prevăzut de lege, IFS mun. Chișinău a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe, cerând admiterea recursului, casarea integrală a hotărârilor judecătorești atacate și emiterea unei noi hotărâri prin care acțiunea ÎM “Bricomax” SRL să fie respinsă ca fiind neîntemeiată.

Recurentul IFS mun. Chișinău în motivarea recursului a indicat că instanțele ierarhic inferioare au interpretat și aplicat eronat normele de drept material și procedural. Astfel, menționează că Judecătoria Rîșcani mun. Chișinău și Curtea de Apel Chișinău au ignorat în mod vădit faptul neprezentării de către contribuabil la prima cerere a organului fiscal a documentelor de proveniență asupra mărfurilor aflate în vânzare, și anume în privința lumânării “Party”, fiind astfel încălcat art. 8 alin. (2) lit. f) Cod Fiscal. Susține că neprezentarea actelor de proveniență relevante și

astfel împiedicarea desfășurării controlului fiscal constituie o certă încălcare fiscală pentru săvârșirea căreia s-a dispus în mod just și corect aplicarea față de ÎM “Bricomax” SRL a amenzii fiscale în sumă de 10 000 lei. Suplimentar invocă că Curtea de Apel Chișinău în textul deciziei recurate a omis să se pronunțe asupra tuturor argumentelor apelului, examinându-l superficial. Într-un final, remarcă recurentul că instanțele ierarhic inferioare au anulat decizia IFS mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012 pe marginea contestației depuse de către ÎM “Bricomax” SRL în pofida faptului că actul respectiv nu constituie obiectul acțiunii în contencios administrativ, reprezentând un răspuns la cerere prealabilă.

La 17 mai 2014 în adresa intimă ÎM “Bricomax” SRL a fost expediată copia recursului declarat de către IFS mun. Chișinău cu înștiințarea despre necesitatea depunerii referinței la recurs.

La 05 iunie 2014 ÎM “Bricomax” SRL a depus referință la recursul declarat, în care a invocat caracterul neîntemeiat și abuziv al acestuia și a solicitat respingerea lui ca inadmisibil. Susține intimata că instanțele ierarhic inferioare au examinat în mod just pricina, emitând în final o soluție de admitere a acțiunii în contencios administrativ și anulare a deciziilor organului fiscal. Iar argumentele recursului le apreciază ca fiind declarative și similare cu cele invocate în cadrul examinării anterioare a pricinii. Pe marginea argumentului privind anularea ilegală a deciziei IFS mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012, aceasta neconstituind obiect al acțiunii în contencios administrativ, intimata îl consideră nefondat.

Prin încheierea Curții Supreme de Justiție din 16 iulie 2014 recursul declarat de către IFS mun. Chișinău a fost considerat admisibil.

În conformitate cu art. 444 CPC, prezentul recurs se examinează fără înștiințarea participanților la proces.

Studiind materialele dosarului în raport cu argumentele invocate în recurs și obiecțiile expuse în referința intimă, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră recursul întemeiat și care urmează a fi admis cu casarea parțială a deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe și emiterea în partea casată a unei noi hotărâri de respingere a acțiunii, cu menținerea în rest a actelor judecătorești, din următoarele considerente.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b) CPC, instanța de recurs, după ce judecă recursul, este în drept să admită recursul și să caseze parțial decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe, pronunțând o nouă hotărâre.

Potrivit art. 26 alin. (1) lit. a) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, actul administrativ contestat poate fi anulat, în tot sau în parte, în cazul în care este ilegal în fond ca fiind emis contrar prevederilor legii.

Conform art. 8 alin. (2) lit. f) Cod Fiscal, contribuabilul este obligat în caz de control al respectării legislației fiscale, să prezinte, la prima cerere, persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuții de administrare fiscală documentele de evidență, dările de seamă fiscale și alte documente și informații privind desfășurarea activității de întreprinzător, calcularea și achitarea la buget a impozitelor și taxelor și acordarea facilităților, să permită accesul, în cazul ținerii evidenței computerizate, la sistemul electronic de evidență contabilă.

Potrivit art. 253 alin. (1) Cod Fiscal, împiedicarea controlului fiscal prin neasigurarea accesului în încăperile de producție, în depozite, în locurile de păstrare a bunurilor, în spațiile comerciale și în spațiile cu o altă destinație, prin neprezentarea de explicații, date, informații și documente, necesare organului fiscal, asupra problemelor care apar în timpul controlului, prin alte acțiuni sau inacțiuni se sancționează cu amendă de 10000 de lei.

Din suportul probatoriu prezent la materialele cauzei rezultă că la 07 noiembrie 2012 inspectorii fiscali din Direcția generală control fiscal a IFS mun. Chișinău au efectuat un control fiscal operativ în incinta magazinului ÎM “Bricomax” SRL amplasat în centul comercial “Jumbo”. Prin actul nr. 1-584690 emis în urma controlului, IFS mun. Chișinău a stabilit că ÎM “Bricomax” SRL a încălcat prevederile art. 8 alin. (2) lit. f) Cod Fiscal și anume nu a prezentat la prima cerere a organului fiscal actele de proveniență a mărfii lumânare “Party” (f.d. 6).

Nefiind de acord cu actul enunțat, la 15 noiembrie 2012 ÎM “Bricomax” SRL a adresat recurentului un dezacord, anexând la acesta copia facturii fiscale FV7341365 din 21 februarie 2012 ce atestă proveniența lumânării “Party” (f.d. 13).

Prin decizia IFS mun. Chișinău nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012 asupra cazului de încălcare fiscală comisă de către ÎM “Bricomax” SRL, întreprinderea a fost găsită vinovată în încălcarea prevederilor art. 8 alin. (2) lit. f) Cod Fiscal, fiindu-i aplicată în temeiul art. 253 alin. (1) Cod Fiscal amenda de 10 000 lei pentru încălcarea legislației fiscale (f.d. 7).

La 11 decembrie 2012, în temeiul art. 14 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, ÎM “Bricomax” SRL a depus o contestație împotriva deciziei IFS mun. Chișinău nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012 (f.d. 9), ce a fost respinsă prin decizia aceluiasi organ nr. 378 din 27 decembrie 2012 ca neîntemeiată (f.d. 8).

La 01 februarie 2013 ÎM “Bricomax” SRL a depus prezenta cerere de chemare în judecată împotriva IFS mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ (f.d. 2-4).

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră justă și corectă concluzia instanțelor ierarhic inferioare privind admiterea acțiunii de contestare a deciziei IFS mun. Chișinău nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012 asupra cazului de încălcare fiscală și anularea acestui act administrativ ca fiind ilegal în fond.

Or, la cazul prezentei spețe, neprezentarea actelor de proveniență de către vânzătorul punctului comercial ce aparține ÎM “Bricomax” SRL la prima cerere a organului fiscal din cauza lipsei acestora pe suport de hârtie nu se încadrează în prevederile art. 253 ale Codului Fiscal și nu constituie acțiuni sau inacțiuni de împiedicare a activității organului fiscal, care s-ar sancționa cu amendă fiscală.

Mai mult decât atât, controlul fiscal la fața locului a fost efectuat în absența contribuabilului sau a reprezentantului legal al acestuia, fiind prezent doar vânzătorul, statutul și atribuțiile căruia nu pot fi egale cu cele ale agentului economic ÎM “Bricomax” SRL.

În același context, instanța de recurs reține că deși în incinta magazinului comercial au lipsit actele de proveniență în privința mărfii lumânare “Party” pe suport

de hârtie, acestea aflându-se în contabilitatea întreprinderii, IFS mun. Chișinău pe parcursul examinării cauzei nu au menționat că ar fi efectuat și controlul actelor contabile prezente în varianta electronică pe softul contribuabilului în incinta magazinului, iar ultimul atât în fața primei instanțe și în apel, cât și în recurs a invocat că actele de proveniență solicitate au fost disponibile în varianta electronică și au putut fi consultate de către inspectorii organului fiscal chiar în incinta magazinului comercial.

Ținând cont de prevederile art. 11 alin. (1) Cod Fiscal și anume de faptul că toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului, instanța de recurs nu constată temeiuri să decidă altfel decât instanțele ierarhic inferioare, și deci stabilește că în incinta magazinului ÎM “Bricomax” SRL amplasat în centrul “Jumbo”, a fost prezent în varianta electronică pe softul agentului economic ÎM “Bricomax” SRL actul de proveniență (factura fiscală) a lumânării “Party”.

Suplimentar, instanța de recurs evidențiază că actul de proveniență a mărfii lumânare “Party” pe suport de hârtie a fost prezentat IFS mun. Chișinău în termenul de 15 zile prevăzut de art. 216 alin. (8) Cod Fiscal pentru înaintarea dezacordului contribuabilului cu rezultatele controlului fiscal de la fața locului (inclusiv argumentele dezacordului și actele de rigoare), astfel ÎM “Bricomax” SRL s-a conformat prevederilor legale onorându-și în mod corespunzător obligațiunile de contribuabil consacrate de art. 8 alin. (2) Cod Fiscal.

Nu poate fi reținut argumentul recurentului IFS mun. Chișinău precum că instanțele de fond și de apel au interpretat și aplicat în mod eronat normele de drept material prin neaprecierea faptului că la prima cerere a organului fiscal în cadrul controlului operativ efectuat, actele de proveniență solicitate în privința mărfii lumânare “Party” nu au fost prezentate de către ÎM “Bricomax” SRL, fapt care a dus la împiedicarea efectuării controlului, deoarece neprezentarea actelor de proveniență a mărfurilor comercializate (lumânare “Party”) de către vânzătorul punctului comercial ÎM “Bricomax” SRL nu pot fi calificate ca împiedicarea efectuării controlului fiscal și nerespectarea obligațiunilor de către contribuabil prin prisma art. 8 alin. (2) lit. f) și art. 253 alin. (1) ale Codului Fiscal.

În lumina considerațiilor relatate supra, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că Judecătoria Rîșcani mun. Chișinău și Curtea de Apel Chișinău în mod legitim și corect au admis acțiunea ÎM “Bricomax” SRL cu privire la anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012 asupra cazului de încălcare fiscală.

Cât privește anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012 pe marginea contestației depuse împotriva deciziei asupra cazului de încălcare fiscală, instanța de recurs reține următoarele.

Potrivit art. 3 din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, obiect al acțiunii în contenciosul administrativ îl constituie actele administrative, cu caracter normativ și individual, prin care este vătămat un drept recunoscut de lege al unei persoane, inclusiv al unui terț, emise de autoritățile publice și autoritățile asimilate acestora în sensul prezentei legi; subdiviziunile autorităților publice; funcționarii din structurile specificate la lit.a) și b). Obiect al acțiunii în

contenciosul administrativ poate fi și nesoluționarea în termenul legal a unei cereri referitoare la un drept recunoscut de lege.

Conform art. 14 alin. (1) din aceeași Lege, persoana care se consideră vătămată într-un drept al său, recunoscut de lege, printr-un act administrativ va solicita, printr-o cerere prealabilă, autorității publice emitente, în termen de 30 de zile de la data comunicării actului, revocarea, în tot sau în parte, a acestuia, în cazul în care legea nu dispune altfel.

Din normele de drept citate supra rezultă în mod cert că răspunsul la cererea prealabilă adresată autorității publice în vederea contestării unui act administrativ emis, nu constituie obiect al acțiunii în contencios administrativ și nu este susceptibil a fi contestat pe calea contenciosului administrativ.

În așa fel, răspunsul unei autorități publice la o cerere prealabilă ce îi este adresată nu poate fi considerat drept un act administrativ, deoarece acesta reflectă utilizarea căii extrajudiciare de soluționare a litigiului și nu produce prin sine efecte juridice față de persoana care a înaintat cererea, actul producător de efecte juridice asupra persoanei în cauză fiind anume actul administrativ principal, anularea căruia se pretinde.

Având în vedere cele enunțate supra, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că Judecătoria Rîșcani mun. Chișinău prin hotărârea din 17 octombrie 2013 în mod ilegal și neîntemeiat a examinat prin prisma Legii contenciosului administrativ pretenția intimetei-reclamante ÎM “Bricomax” SRL cu privire la anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012 (răspunsul la cererea prealabilă privind anularea actului administrativ), admitând-o și dispunând anularea deciziei respective, iar Curtea de Apel Chișinău nu a remediat aceste încălcări prin decizia din 05 martie 2014, menținând în consecință o soluție parțial ilegală.

Deci, este întemeiat argumentul recurentului IFS mun. Chișinău cu privire la interpretarea și aplicarea eronată a normelor de drept material de către instanțele ierarhic inferioare prin anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012 ce nu constituie obiect al acțiunii în contencios administrativ, pretenția respectivă a ÎM “Bricomax” SRL urmând a fi respinsă ca fiind neîntemeiată.

Pe marginea altor argumente ale recursului, instanța de recurs consideră că acestea nu pot fi reținute ca relevante deoarece nu atestă interpretarea sau aplicarea eronată a normelor de drept material sau de drept procedural, precum și sunt similare cu cele invocate anterior, asupra cărora instanțele de fond și de apel s-au pronunțat deja în modul corespunzător.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că instanțele ierarhic inferioare deși în mod legitim și corect au admis acțiunea ÎM “Bricomax” SRL cu privire la anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012 asupra cazului de încălcare fiscală, dar în mod greșit au admis și pretențiile intimetei-reclamante cu privire la anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012, omițând să aprecieze corespunzător faptul că decizia respectivă este un răspuns la cerere prealabilă și nu constituie obiect al acțiunii în contencios administrativ, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul declarat de către IFS

mun. Chișinău, a casa decizia Curții de Apel Chișinău din 05 martie 2014 și hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 17 octombrie 2013 în partea admiterii acțiunii ÎM “Bricomax” SRL cu privire la anularea deciziei IFS mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012, cu emiterea în această parte a unei noi hotărâri de respingere a acțiunii ca fiind neîntemeiată, în rest hotărârile judecătorești a menține.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b) CPC, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție,

d e c i d e:

Se admite recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău.

Se casează decizia Curții de Apel Chișinău din 05 martie 2014 și hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 17 octombrie 2013 în partea admiterii acțiunii Întreprinderii mixte “Bricomax” Societate cu răspundere limitată cu privire la anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Întreprinderii mixte “Bricomax” Societate cu răspundere limitată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ, și se emite în această parte o hotărâre nouă, prin care:

Se respinge acțiunea Întreprinderii mixte “Bricomax” Societate cu răspundere limitată cu privire la anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 378 din 27 decembrie 2012 pe marginea contestației depuse împotriva deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat nr. 3335/2 din 27 noiembrie 2012, ca fiind neîntemeiată.

În rest decizia Curții de Apel Chișinău din 05 martie 2014 și hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 17 octombrie 2013 se mențin.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele ședinței, judecătorul

Iulia Sîrcu

Judecătorii

Tamara Chișca – Doneva

Iuliana Oprea

Ion Druță

Oleg Sternioală