

Prima instanță: Judecătoria Râșcani mun. Chișinău
Judecător: S. Iorgov
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău
Judecători: N. Budăi, M. Anatolie, I. Muruianu

Dosarul nr. 3ra-1396/15

ÎNCHEIERE

21 octombrie 2015

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
Judecători

Tatiana Vieru
Oleg Sternioală, Ion Druță

examinând chestiunea cu privire la admisibilitatea recursului declarat de Întreprinderea cu Capital Străin „TOTAL INTERNATIONAL” Societatea cu Răspundere Limitată,

în pricina civilă la cererea de chemare în instanța de contencios administrativ intentată de Capital Străin „TOTAL INTERNATIONAL” Societatea cu Răspundere Limitată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat privind anularea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 25 iunie 2015, prin care s-a menținut hotărârea Judecătoriei Râșcani mun. Chișinău din 04 martie 2015, prin care acțiunea a fost respinsă,

c o n s t a t ă

La 07 noiembrie 2014, ÎCS “TOTAL INTERNATIONAL” SRL a depus o cerere de chemare împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat (în continuare IFPS) privind anularea deciziei nr. 293 din 04.09.2014.

În motivarea acțiunii a indicat că, la 01.07.2014, având la bază Decizia privind inițierea controlului fiscal Nr. 10/3-85 din 10.06.2014, de către inspectorul fiscal principal al Direcției Antifraudă și Investigare Fiscală din cadrul Direcției Generale Conformare Fiscală a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, au fost întreprinse măsuri de a efectua și respectiv efectuat un control fiscal la fața locului prin metoda verificării tematiche la contribuabilul ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL pe marginea căruia a fost întocmit Actul de control Nr. 1-680705 din 01.07.2014, iar reclamantul ne fiind de acord cu Actul de control, la data de 21.07.2014 a înaintat Dezacordul Nr.29-07/14 împotriva acestuia, însă care, de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, nu a fost luat în considerație.

A menționat că, în urma examinării cazului de încălcare fiscală, pe marginea Actului de control Nr.1-680705 din 01.07.2014, la data de 04.09.2014 a fost adoptată Decizia Nr.293 asupra cazului de încălcare fiscală prin care s-a conchis că reclamantul ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL, contrar prevederilor art. 8

alin. (2) lit. f) din Codul Fiscal nu a prezentat în cadrul efectuării controlului fiscal la prima cerere a persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuții de administrare fiscală documentele de evidență și informațiile privind desfășurarea activității de întreprinzător, fapt pentru care, s-a aplicat în conformitate cu prevederile art. 253 alin. (1) din Codul Fiscal amendă în mărime de 10 000 lei.

S-a afirmat că, ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL nefiind de acord cu Decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 293 din 04.09.2014, la data de 18.09.2014 a înaintat cererea prealabilă nr. TI-39-09/14 împotriva acesteia, solicitând organului fiscal anularea deciziei nr. 293 din 04.09.2014, ca fiind una neîntemeiată, astfel, prin decizia nr. 328 din 17.10.2014, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a prelungit cu 30 zile termenul de examinare a cererii prelabile.

Relevă că, la 04.11.2014, pe marginea cererii prelabile înaintate de către reclamantul ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL împotriva deciziei nr. 293 din 04.09.2014 de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a fost adoptată decizia nr. 344, recepționată efectiv de către reclamant la 05.11.2014, fapt ce se confirmă prin ștampila oficiului poștal aplicată pe plic, prin care cererea prealabilă a fost respinsă, astfel, temei pentru inițierea procedurii de controlul fiscal în privința ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL în cadrul căruia a fost întocmit actul de control nr. 1-6807 din 01.07.2014 și adoptată decizia Nr. 293 din 04.09.2014, l-a constituit decizia de inițiere a controlului fiscal Nr. 10/3-85 din 10.06.2014.

Susține că, la data de 21.07.2014, reclamantul ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL a înaintat împotriva deciziei nr. 10/3-85 din 10.06.2014, cererea prealabilă nr. TI-28-07/14, iar la 29.08.2014 prin cererea de chemare în judecată Nr. TI-35-08/14 aceasta a fost contestată în modul stabilit în instanța de contencios administrativ.

Invocă că, prin încheierea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău nr. 3-1847/2014 din 01.09.2014, instanța de judecată a suspendat executarea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 10/3-85 din 10.06.2014, privind inițierea procedurii controlului fiscal la reclamanta ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL.

Precizează că, scopul controlului fiscal îl constituie verificarea nemijlocită a modului în care contribuabilul a respectat sau nu legislația fiscală, procedura controlului fiscal presupunând inclusiv și valorificarea rezultatelor acestui control și nu pur și simplu efectuarea de fapt a lui, adică, presupune și adoptarea deciziei corespunzătoare în cazul constatării pretinderii constatării sau a săvârșirii a încălcării legislației fiscale, deoarece însăși actul de control de fiscal nu dispune de caracter executoriu, acesta constituind doar partea constatatoare a controlului fiscal exercitat și în contextul în care art. 216 alin. 5 din Codul Fiscal concret și exhaustiv fără a lăsa spațiu pentru interpretări, stabilește că în cazul depistării încălcării fiscale, organul care exercită controlul la decizia corespunzătoare, rezultă cu certitudine că procedura controlului fiscal presupune: inițierea procedurii de control fiscal prin decizia de inițiere a controlului, întocmirea actului de control cu consemnarea rezultatelor acestuia, examinarea cazului de încălcare fiscală, a contestațiilor după caz și de adoptare a deciziei pe marginea cazului de încălcare fiscală constat.

Explică că, controlul fiscal include etapele de inițiere a procedurii de control fiscal, întocmirii actului de control, de examinare a cazului de încălcare fiscală și cea de adoptare conform procedurii stabilite a deciziei pe marginea cazului de încălcare

fiscală, prin ce de fapt are loc și valorificarea rezultatelor controlului fiscal în sensul reglementării stabilite la art. 214 al. 3 din Codul Fiscal, la caz, suspendarea executării deciziei de inițiere a controlului fiscal nr. 10/3-85 din 10.06.2014 adică a temeiului de inițiere a procedurii de control și a efectuării acestui controlul fiscal, are drept efect și suspendarea celorlalte etape și acțiuni ce urmează a fi întreprinse în cadrul procedurii de controlul inițiate, inclusiv și de examinare a cazului de încălcare fiscală și pronunțare a deciziei asupra cazului de încălcare fiscală constat, prin ce de fapt și de drept și se încheie procedura controlului fiscal.

Argumentează că, la 01.09.2014 prin încheierea judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău a fost suspendată executarea deciziei privind inițierea controlului fiscal Nr. 10/3-85 din 10.06.2014 adoptarea în continuare de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a cărorva acte pe marginea și în cadrul procedurii de control fiscal inițiate, inclusiv și a deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. 293 la data de 04.09.2014 până la examinarea legalității deciziei contestate de către instanța de contencios administrativ, este una ilegală, constituind o ignorare fără temei legal a dispozițiilor obligatorii date de către instanța judecătorească, iar ca consecință, ignorarea și nerespectarea de către pârât a dispozițiilor obligatorii date de instanța de judecată, precum și întreprinderea cărorva acțiuni contrar acestor dispoziții, de examinare la 04.09.2014 a cazului de încălcare fiscală și pronunțare a deciziei nr. 294 asupra lui, are ca efect nulitatea acestui act administrativ, astfel că decizia contestată nr.294 din 04.09.2014 din start și pe motiv de procedură este nulă.

Indică că, reclamanta la momentul înregistrării sale de stat a fost luată la evidență de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia (Gagauz Eri), iar la momentul de față, având același sediu, se deserveste în continuare la Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia (Gagauz Eri), fapt ce se confirmă prin Extrasul din Registrul de stat al persoanelor juridice Nr. 18325 din 28.08.2014 și prevederile pct. 4) al Instrucțiunii Inspectoratului Fiscal Principal de Stat privind evidența contribuabililor aprobată prin Ordinului Nr. 236 din 18.12.2006, potrivit căreia, contribuabilul este obligat să se pună la evidență la organul fiscal în a cărui rază își are sediul stabilit în documentele de constituire (înregistrare) și să-și primească certificatul de atribuire a codului fiscal, iar în cazul în care controlul fiscal este efectuat asupra unei filiale sucursale sau reprezentanța care se află în altă rază decât cea a sediului contribuabilului, controlul fiscal poate fi inițiat și efectuat doar de organul cu atribuții de administrare fiscală unde este înregistrat, își are sediul și la care se deserveste contribuabilul.

Menționează că, controlul fiscal este definit ca un instrument prin intermediul căruia organele fiscale asigură și realizează administrarea fiscală a contribuabililor constând în verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligația fiscală și alte obligații prevăzute de legislația fiscală, inclusiv verificarea altor persoane, aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme și operațiuni prevăzute de Codul Fiscal, astfel ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL nu neagă faptul, că potrivit legislației fiscale Inspectoratul Fiscal Principal de Stat își exercită atribuțiile pe întregul teritoriu al Republicii Moldova, însă cât privește exercitarea administrării fiscale și efectuarea controalelor fiscale la contribuabili ca parte componentă a administrării fiscale exercitate, art. 133 alin. (1) lit. e/l din Codul Fiscal, direct și imperativ stabilește că Inspectoratul Fiscal Principal de Stat asigură

administrarea fiscală doar a marilor contribuabili, respectiv, asigurând administrarea fiscală a acestora, este competent și în drept de a efectua controale fiscale doar la marii contribuabili ca parte componentă a administrării fiscale exercitate asupra lor, însă, reieșind din faptul că ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL nu este un mare contribuabil, se află la evidență și se deservește la Inspectoratul Fiscal de Stat pe UTA Găgăuzia și ținând cont de prevederile legislației fiscale citate care stabilesc competența organelor cu atribuții de administrare fiscale, este cert că inițierea, efectuarea propriu-zisă a controlului fiscal și întocmirea Actului de control Nr. 1-680705 din 01.07.2014 și adoptarea deciziei Nr. 293 din 04.09.2014 pe marginea acestuia de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat s-a efectuat cu încălcarea flagrantă a normelor imperative a legislației fiscale privind competența organelor cu atribuții de administrare fiscală, în mod arbitrar și de către un organ care nu dispune de asemenea competențe potrivit legii.

Afirmă că, prin citația nr. 119715 din 06.06.2014, reclamantul ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL a fost înștiințat de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat despre necesitatea prezentării organelor de conducere și a documentelor de evidență contabilă aferente perioadei de activitate 01.06.2014-10.06.2014 pentru efectuarea controlului fiscal.

Relevă că, prin cererea companiei „TOTAL AUDIT” SRL Nr. TA-19- 6/14 din 12.06.2014, care a acționat în temeiul contractului de supraveghere contabilă nr.18c din 18.02.2014, s-a solicitat Inspectoratului Fiscal Principal de Stat amânarea prezentării administrației reclamantului ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL și a documentelor contabile organului fiscal din motiv că, administratorul și contabilul-șef al întreprinderii se află în concediu anual de odihnă până la 06.07.2014 și sunt plecați peste hotarele țării, astfel, prin răspunsul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat Nr.26-10/3-14-54/5175 din 25.06.2014 reclamantul ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL a fost înștiințat de către organul fiscal despre amânarea efectuării controlului și prezentării documentelor contabile până la 27.06.2014, ora 10.00.

Invocă că, aflarea conducerii contribuabilului în concediu anual de odihnă până la 06.07.2014 și lipsa acestora în țară, prin cererea repetată nr.TA-23-6/14 din 27.06.2014 compania „TOTAL AUDIT” SRL a solicitat repetat Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de a respecta drepturile reclamantului ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL prevăzute de legislația fiscală și a amâna efectuarea controlului fiscal până la 06.07.2014, totodată, confirmând prin documentele corespunzătoare anexate la cerere motivele amânării.

Susține că, necătfind la cererile înaintate, la 01.07.2014 de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat s-a efectuat controlul fiscal la reclamantul ICS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL, fiind întocmit actul de control Nr.680705 din 01.07.2014, astfel, prin efectuarea controlului fiscal la 01.07.2014, contribuabilul motivat și întemeiat s-a aflat în imposibilitate de a prezenta documentele solicitate, precum și a asigura prezența administratorului și/sau a contabilului întreprinderii, fapt care a fost dovedit prin documentele anexate la cererile din 12.06.2014 și 27.06.2014, însă de către organul fiscal au fost încălcate flagrant principiile generale de efectuare a controlului fiscal ca stabilite la art. 214 alin.(9) din Codul Fiscal și în conformitate cu care controlul se efectuează în orele de program ale organului care

exercită controlul fiscal și/sau cele ale contribuabilului, cu alte cuvinte, deși efectuarea controlului fiscal a fost amânată pentru 27.06.2014 10.00, loc, dată și oră despre care reclamantul ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL a fost înștiințat în modul corespunzător și legal, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, în lipsa dar și fără înștiințarea contribuabilului despre locul, data și ora, efectuează la o altă dată și anume 01.07.2014 controlul fiscal care a fost stabilit de a fi efectuat la 27.06.2014, prin ce se conturează încălcarea prevederilor art. 226 din Codul Fiscal.

Specifică că, pe lângă faptul că controlul efectuat cu încălcarea flagrantă a normelor imperative ale legislației fiscale ce stabilesc principiile și procedura efectuării controlului fiscal și prin urmare ilegal, mai constituie și o încălcare directă a art. 8 alin. (l) lit. b) din Codul Fiscal în conformitate cu care, contribuabilul are dreptul să se bucure de o atitudine corectă din partea organelor cu atribuții de administrare fiscală și a persoanelor cu funcții de răspundere ale acestora.

Consideră că, având în vedere că, actul de control nr. 1-680705 din 01.07.2014 pe marginea căruia a fost emisă decizia asupra cazului de încălcare a legislației Nr. 293 din 04.09.2014 a fost întocmit cu încălcarea competenței și a prevederilor art. 214 alin. (9) din Codul Fiscal în lipsa reclamantului și/sau a reprezentanților acestuia și înștiințarea acestora în modul stabilit la art. 226 din Codul Fiscal ceea ce deja constituie temei potrivit prevederilor art. 26 alin. (l) din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10.02.2014, pentru anularea acestora, la care se mai alătură și faptul suspendării prin încheierea judecătoreiei sect. Râșcani mun. Chișinău nr. 3-1847/2014 din 01.09.2014 a executării Deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 10/3-85 din 10.06.2014, în care Inspectoratul Fiscal Principal de Stat nici nu era în drept de a adopta Decizia pe marginea cazului de încălcare a legislației nr. 293 din 04.09.2014 până la examinarea cauzei în fond de către instanța de contencios administrativ, constituie suficient temei de a se aprecia decizia pârâtului ca ilegală și pasibilă anulării, la fel, potrivit pct.pct.50, 53-63 din Hotărârea Curții Constituționale nr. 6 din 06.02.2001, în vederea asigurării unui proces în echitate, art. 21 din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10.02.2000, acordă dreptul și posibilitatea persoanei, concomitent cu înaintarea acțiunii, de a solicita instanței de contencios administrativ suspendarea actului administrativ contestat, care constituie o formă de asigurare a acțiunii, instituție procesuală care prevede un șir de măsuri ce garantează posibilitatea realizării pretențiilor în caz de satisfacere a acțiunii și contribuie real la executarea viitoarei hotărâri judecătorești adoptate, fiind totodată un mijloc eficient de protecție a drepturilor subiective ale participanților la proces. Din care considerente reclamantul s-a adresat în instanța de judecată cu prezentare cerere de chemare în judecată.

Prin hotărârea Judecătoreiei Râșcani mun. Chișinău din 04 martie 2015, s-a respins ca fiind neîntemeiată acțiunea.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 25 iunie 2015, s-a respins, din lipsă de temei, apelul declarat de către ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL, și s-a menținut hotărârea Judecătoreiei Râșcani mun. Chișinău din 04 martie 2015.

Nefiind de acord cu decizia menționată, la 25 august 2015, în termenul prevăzut de lege, Societatea cu Răspundere Limitată „TOTAL INTERNATIONAL” a declarat recurs, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei Curții de Apel Chișinău din 25 iunie 2015 și a hotărârii Judecătoreiei Râșcani mun. Chișinău din 04

martie 2015, cu emiterea unei noi hotărâri prin care să fie admisă acțiunea ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

În motivarea recursului, cu reiterarea motivelor de fapt și de drept invocate pe parcursul examinării cauzei în instanțele inferioare, recurentul a indicat că atât instanța de apel cât și instanța de fond nu au constatat și elucidat pe deplin circumstanțele care au importanță pentru soluționarea pricinii, atât hotărârea instanței de fond cât și decizia instanței de apel fiind ilegale și neîntemeiate.

La 02 octombrie 2015, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a prezentat referință pe marginea recursului declarat, solicitând respingerea acestuia.

Examinând temeiurile recursului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție a RM consideră că recursul este inadmisibil din considerentele ce urmează.

În conformitate cu art. 432 alin. (1) CPC RM, 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) al articolului menționat, prevăd exhaustiv cazurile în care se consideră că au fost aplicate eronat normele de drept material sau procedural, iar alin. (4) prevede 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.

În conformitate cu 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), (4) CPC RM.

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de SRL „TOTAL INTERNATIONAL” nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC, or recurenta nu a invocat nici un temei care ar indica la ilegalitatea actelor judecătorești contestate, ci a formulat critici ce se axează asupra fondului cauzei.

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 sau instanța de fond, respectiv nu constituie temei de casare a actelor judecătorești 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. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Completul ține să menționeze că conform jurisprudenței CEDO, recursul trebuie să fie efectiv, adică să fie capabil 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 vs Irlanda, 16 aprilie 1991), însă motivele recursului invocate în speță sunt similare celor invocate în cadrul judecării pricinii, care au fost apreciate 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 ÎCS „TOTAL INTERNATIONAL” SRL ca fiind inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 269-270, 433 lit. a), 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 Întreprinderea cu Capital Străin „TOTAL INTERNATIONAL” Societatea cu Răspundere Limitată se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele completului,
judecătorul

Tatiana Vieru

Judecătorii

Oleg Sternioală

Ion Druță