

prima instanță – S. Iorgov

dosarul nr. 3ra-550/16

instanța de apel – I. Cimpoi, N. Simciuc, N. Craiu

ÎNCHEIERE

20 aprilie 2016

mun. Chișinău

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

în componența:

Președinte, judecătorul

Judecătorii

Iulia Sîrcu

Iurie Bejenaru

Galina Stratulat

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat și a recursului declarat de Întreprinderea de Stat “MoldATSA”,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Întreprinderii de Stat “MoldATSA” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 10 decembrie 2015, prin care a fost admis apelul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, s-a casat în parte hotărîrea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 20 iulie 2015 și s-a emis o nouă hotărîre prin care s-au respins ca neîntemeiate pretențiile Întreprinderii de Stat “MoldATSA”,

c o n s t a t ă

La 07 august 2013 Întreprinderii de Stat “MoldATSA”, (ÎS “MoldATSA”) a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratul Fiscal Principal de Stat cu privire la anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 19 din 07 februarie 2014.

În motivarea acțiunii reclamantul a indicat că la sediul companiei ÎS “MoldATSA” a fost efectuat un control fiscal tematic de către Direcția Generală a Marilor Contribuabili a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, cu privire la corectitudinea calculării și achitării impozitelor și taxelor pentru perioada 01 ianuarie 2010 – 31 iulie 2013.

În baza Deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 4076 din 02 decembrie 2013 a fost efectuat un control fiscal repetat cu privire la corectitudinea calculării și achitării impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător,

defalcărilor din profitul net cotă parte la bugetul asigurărilor sociale de stat pentru perioada 01 ianuarie 2009 – 30 septembrie 2010.

Controlul fiscal s-a desfășurat în perioada 05 septembrie 2013 – 09 decembrie 2013.

În urma controlului fiscal menționat au fost întocmite Actele de control fiscal nr. 5-666076, nr. 5-666077 și nr. 5-666078.

Menționează reclamantul că nu este de acord cu Decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 19 din 07 februarie 2014, emisă în urma examinării materialelor controlului, generalizate în Actele de control fiscal nr. 5-666076, nr. 5-666077, nr. 5-666078 și 1-648132 din 09 decembrie 2013.

În acest sens, indică reclamantul că la 07 martie 2014 a contestat Decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 19 din 07 februarie 2014.

Prin decizia nr. 143 din 07 aprilie 2014 a fost prelungit termenul de examinare a contestației cu 30 de zile, iar la 16 aprilie 2014 a fost adoptată decizia nr. 161 cu privire la suspendarea executării deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 19 din 07 februarie 2014 asupra cazului de încălcare fiscală pînă la adoptarea deciziei pe marginea contestației.

Indică reclamantul că consideră decizia nr. 19 din 07 februarie 2014 ca fiind neîntemeiată or, concluziile reflectate în aceasta precum că în perioada anilor 2009-2012 s-a efectuat achitarea plăților de supraveghere a condițiilor de certificare către administrația de Stat a Aviației Civile în mărime de 1,2 Euro tonă/MTOW și 1,0 Euro/SU (unități deservite), stabilite în baza ordinului Administrației de Stat a Aviației Civile nr. 143 din 03 decembrie 2007, iar conform Legii Aviației Civile este stabilită mărimea plăților de supraveghere a condițiilor de certificare pînă la 1,0 Euro tonă/MTOW, sunt neîntemeiate.

Potrivit modificărilor operate în Legea aviației civile prin Legea nr. 12-XVI din 03 februarie 2009, în vigoare din 13 martie 2009, conform art. 5 se stabilește că „Autoritatea care asigură implementarea strategiilor de dezvoltare a aviației civile și supraveghează respectarea de către persoanele fizice și juridice a legislației în acest domeniu este Autoritatea Aeronautică Civilă, care, conform prevederilor alin. (1) art. 6 din Lege, își va exercita funcțiile și atribuțiile în baza unui Regulament aprobat de Guvern, iar conform prevederilor alin. (5) și alin. (6) din art. 6 din Lege, Bugetul Autorității, precum și cuantumul plăților de supraveghere a menținerii condițiilor de certificare a serviciilor de navigație aeriană este stabilit prin Hotărîre de Guvern.

Or, prin dispoziția Agenției Transporturi a Republicii Moldova nr. 12/1-01 din 13 martie 2009, atribuțiile Autorității Aeronautice Civile au fost delegate Administrației de Stat a Aviației Civile pînă la crearea și organizarea de către Guvern a activității Autorității Aeronautice Civile.

Prin Dispoziția nr. 8-d a Guvernului Republicii Moldova din 07 februarie 2012 cu privire realizarea reformei instituționale în domeniul aviației civile, s-a stabilit că, pînă la aprobarea de către Guvern a proiectului de hotărîre cu privire la organizarea și funcționarea Autorității Aeronautice Civile, funcțiile și atribuțiile Autorității Aeronautice Civile vor fi exercitate de către Administrația, care activează în conformitate cu Hotărîrea Guvernului nr. 1057 din 19 octombrie 1998.

Astfel, precizează reclamantul că funcțiile de supraveghere și control au fost exercitate de Administrația de Stat a Aviației Civile care activa în baza Regulamentului aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1057 din 19 octombrie 1998 și se subordona direct Guvernului.

Respectiv, în capitolul III al Regulamentului nominalizat, Administrația de Stat a Aviației Civile își desfășoară activitatea pe baza principiilor autogestiuunii și autofinanțării, iar veniturile se formează din încasări pentru expertiza cererilor, eliberarea autorizațiilor și certificatelor, menținerea lor în vigoare, aplică prețuri și tarife stabilite în baza devizului de cheltuieli aferente activității sale.

Astfel, tarifele pentru serviciile Administrației de Stat a Aviației Civile inclusiv pentru serviciile de certificare și supraveghere a furnizorului serviciilor de navigație aeriană ÎS „MoldATSA” se încasau în baza ordinului nr.143 din 03 decembrie 2007.

Or, Autoritatea Aeronautică Civilă a fost creată și a devenit persoană juridică începând cu 15 mai 2012, odată cu publicarea în Monitorul Oficial a Hotărârii Guvernului nr. 294 din 11 mai 2012, prin care a fost aprobat Regulamentul cu privire la organizarea și funcționarea Autorității Aeronautice Civile.

Astfel, din această dată Regulamentul Administrației de Stat a Aviației Civile, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 1057 din 19 octombrie 1998, a devenit caduc și a fost abrogat expres prin Hotărârea Guvernului nr. 624 din 22 august 2012.

Indică reclamantul că începând cu 15 mai 2012, calculele și plățile respective, efectuate către Administrația de Stat a Aviației Civile, au încetat, ÎS „MoldATSA” fiind astfel în imposibilitate să efectueze plăți în adresa Autorității Aeronautice Civile din 2009, având în vedere că această persoană juridică a apărut și a fost înregistrată de Camera înregistrării de Stat din 15 mai 2012.

Mai indică reclamantul că prin scrisoarea nr. 05/388 din 07 februarie 2012, ÎS “Camera înregistrării de Stat” a confirmat faptul că, Autoritatea Aeronautică Civilă nu se regăsește în Registrul de Stat al unităților de drept, deoarece lipsesc date despre Regulamentul Autorității Aeronautice Civile, aprobat de Guvern, prin care urmează a fi prevăzute funcțiile și atribuțiile acesteia conform prevederilor art. 6 alin. (1) din Legea aviației civile nr. 1237-XIII din 09 iulie 1997 și art. 63 alin. (2) din Codul Civil.

Consideră reclamantul că, până în momentul în care nu este aprobat prin Hotărâre de Guvern Regulamentul Autorității Aeronautice Civile, această autoritate nu este persoană juridică de drept public constituită în mod legal și, respectiv, nu poate fi parte la raporturile juridice de orice natură și nu este în drept să desfășoare careva activități sau să încaseze careva plăți.

Sușine că prin Decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 19 din 07 februarie 2014, au fost calculate spre plată defalcările din profitul net, cotă parte a statului diminuate pentru anii 2009-2012 în sumă de 5 528 818,00 lei.

Or, această concluzie nu are nici un suport legal, deoarece baza de calcul a defalcărilor - profitul net, nu a fost diminuată. Profitul net al întreprinderii pentru perioada 2009-2011 nu s-a modificat prin faptul că Inspectoratului Fiscal Principal de Stat în baza Actului de control emis de Inspecția Financiară, a exclus din

deduceri în scopuri fiscale o parte din cheltuielile întreprinderii în adresa Administrației de Stat a Aviației Civile pentru serviciile de supraveghere, și alte cheltuieli.

Profitul net al întreprinderii se determină ca diferența dintre totalul veniturilor și totalul cheltuielilor, înregistrate de întreprindere în perioada de raportare, în raportul de profit și pierderi se înregistrează în rândul 150 forma nr. 2 „Raportul de profit și pierderi” a anexei nr. 2 la S.N.C. 5. Baza de calcul a defalcărilor din profitul net este anume această valoare, exceptând corectările profitului net a perioadelor precedente.

Astfel, baza de calcul a defalcărilor din profitul net nu constituie venitul impozabil determinat în scopuri fiscale pentru calculul impozitului pe venit din activitatea întreprinderii. Excluderea unor cheltuieli, suportate de întreprindere din deduceri în scopuri fiscale privind impozitul pe venit, nu poate duce la excluderea acestor sume din calculul profitului net înregistrat de întreprindere în perioada de raportare.

Menționează că cheltuielile pentru serviciile de supraveghere incluse în calculul tarifului puteau fi mai mici sau mai mari și respectiv, aveau să modifice și veniturile încasate în aceeași sumă.

Corespunzător, profitul net urma să fie același.

Susține reclamantul că baza de calcul a defalcărilor din profitul net este profitul net care nu s-a modificat în rezultatul excluderii unor cheltuieli suportate de întreprindere în perioada 2009-2012 din deduceri în scopuri fiscale. Aceste cheltuieli nu pot fi excluse din contabilitatea întreprinderii și rapoartele ei financiare. Corespunzător, nu sunt motive pentru a fi recalculat defalcările din profitul net.

Invocă că, nu este de acord cu concluzia expusă la pct. 5 privind diminuarea venitului impozabil în valoare de 3119700,00 lei din plățile în cuantum de 1,2 EURO/tona/MTOW efectuate pentru supravegherea menținerii condițiilor de certificare a serviciilor de navigație aeriană la decolare/aterizare, inclusiv anul 2009 - 597900,00 lei, anul 2010 - 1064900,00 lei, anul 2011 - 1129700,0 lei, anul 2012 - 327200,00 lei.

Indică reclamantul că nu este de acord nici cu concluzia expusă la pct. 5 privind diminuarea venitului impozabil în valoare de 9113500,00 lei din plățile în cuantum de 1,0 EURO/tona/MTOW efectuate pentru supravegherea menținerii condițiilor de certificare a serviciilor de navigație aeriană la traversarea spațiului aerian inclusiv în anul 2009 – 19774000, 0 lei, anul 2010 2942100,0 lei, anul 2011- 3190300,0 lei, anul 2012-1003700,0 lei.

Or, taxele menționate au fost incluse în tariful taxelor de navigație aeriană de rută și navigație terminală, servicii acordate de ÎS „MoldATSA”, fiind aprobate de Ministerul Transporturilor și Infrastructurii Drumurilor și de organizația internațională „EUROCONTROL”.

Astfel plățile respective au fost acoperite de venituri, dacă plățile pentru serviciile organului de supraveghere și reglementare aveau să fie stabilite mai mici, atunci și tariful pentru serviciile ÎS „MoldATSA” ar fi putut să fie mai mic. Nu este o legătură directă dintre valoarea taxelor achitate pentru serviciile acordate de întreprindere, se stabilesc în dependență de conținutul cheltuielilor suportate de

aceasta pentru acordarea serviciilor de navigație, concluzionând că, tarif mai mic pentru serviciile organului de supraveghere- tarif mai mic pentru serviciile ÎS „MoldATSA”.

Menționează reclamantul că în perioada contestată, la sediul ÎS „MoldATSA” au fost efectuate de către organele de stat cu funcții de control fiscal și financiar nenumărate controale, inclusiv de către IFPS, nefiind înaintate careva obiecții în acest sens, ceea ce demonstrează că ÎS „MoldATSA” a acționat legal, din considerentul că în perioada analizată legislația în această materie nu a fost modificată.

Indică reclamantul că nu este de acord nici cu concluzia privind aplicarea incorectă a cotei contribuțiilor de asigurare socială în mărime de 23% din salariile unor angajați și anume șeful direcției deservirea traficului aerian (DDTA), șeful Serviciului dirijarea traficului aerian (SDTA), precum că, pentru aceste persoane urma să fie folosită cota contribuțiilor de asigurare socială de stat în mărime de 33%.

Consideră reclamantul că incriminarea diminuării contribuțiilor de asigurare socială în mărime de 398891,00 lei, inclusiv în anul 2009 - 62416,00 lei, anul 2010-80 560 lei, anul 2011 în mărime de 95284,0 lei, anul 2012 în mărime de 92036,00 lei, anul 2013 în mărime de 68595,00 lei nu este întemeiată.

În conformitate cu Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pentru anul 2009, 2010, 2011, 2012 și 2013 angajatorul este obligat să calculeze și să achite la buget contribuțiile de asigurări sociale în mărime de 33% din fondul de salarizare al personalului care efectuează dirijarea traficului aerian.

ÎS „MoldATSA” s-a conformat acestei prevederi legislative, a fost emis ordin pe întreprindere în care au fost incluse categoriile de personal care urmează să fie asigurate la cota de 33% din fondul de salarizare și alte recompense.

Mai indică reclamantul în susținerea acțiunii că conform Hotărârii de Guvern nr. 822 din 15 decembrie 1992 cu privire la aprobarea Liste nr. 1 a unităților de producție, lucrărilor, profesiilor, funcțiilor și indicilor, în temeiul cărora acordă dreptul la pensie pentru limita de vârstă în condiții avantajoase, în această listă se încadrează următorii lucrători din domeniul aviației civile: „lucrători, ce realizează dirijarea nemijlocită a traficului aerian în zonele aeroporturilor, podurilor aeriene, în centrele dispecerat ale aerodroamelor, în cele raionale și auxiliare și în sectoarele lor, în punctele dispecerat locale cu intensitate sau complexitate maximă a traficului”.

Cu referire la cele indicate menționează reclamantul că în fișele de post a angajaților ÎS „MoldATSA”, care au fost monitorizați în chestiunea respectivă, se indică că aceștia sunt obligați să fie specializați în domeniul dirijării traficului aerian, să cunoască activitatea de dispecer și desigur, să posede certificatul care dovedește acest lucru, altfel ar fi imposibil să efectueze controlul asupra activității de serviciu a subalternilor și dispecerilor sau să intervină în cazul unor condiții extraordinare la locul de muncă.

Aceste mențiuni din fișa de post însă, nu pot fi calificate ca intervenția obligatorie a șefilor serviciilor respective, în munca subalternilor (dispecerilor). Funcțiile ocupate de aceste persoane intră în categoria funcțiilor de conducere, administrare, dat fiind faptul că ei se ocupă mai mult cu munca organizațională, cu

monitorizarea activității serviciului dat și nu realizează nemijlocit dirijarea traficului aerian, nu îndeplinesc funcția de dispecer, dispecer-instructor, dispecer superior și nici de conducător de zboruri.

Astfel, persoanele în privința cărora inspectorii fiscali pretind că urmau să fie asigurate în proporție de 33 %, nu constituie persoane care sunt implicate direct în traficului aerian.

Persoanele în cauză sunt responsabile de asigurarea în conformitate cu cerințele tehnice a dirijării traficului aerian, dar acestea nu efectuează fizic dirijarea traficului aerian.

Consideră că, în categoria personalului care efectuează dirijarea traficului aerian se include personalul care fizic efectuează dirijarea traficului aerian și care sunt subalterni persoanelor vizate de inspectorii fiscali.

Invocă reclamantul că, la sediul ÎS „MoldATSA” sunt instalate camere de luat vederi, care la cerere, pot demonstra neimplicarea persoanelor respective nici în activitatea de dispecer, în cea de conducător de zbor, precum și nici în oricare altă funcție căreia i s-ar putea atribui condiții de muncă foarte nocive și foarte grele.

Respectiv, la calcularea pensiilor pentru lucrătorii care se ocupă nemijlocit de dirijarea traficului aerian, pensia se calculează din cota 33%, iar în privința persoanelor vizate de inspectorii fiscali din cota de 23%, fiind astfel corect calculată contribuția în proporție de 23%.

În partea ce ține de defalcări din profitul net cota parte a statului, reclamantul invocă că, abordarea și concluziile expuse în acest sens sunt eronate, ori, inspectorii fiscali fac referință la Hotărârea Guvernului nr. 110 din 23 februarie 2011 cu privire la unele aspecte ce țin de repartizarea profitului net anual al societăților pe acțiuni cu cota de participare a statului și al întreprinderilor de stat, precum că obiectul repartizării defalcărilor în bugetul de stat este profitul net al entității.

Profitul net este determinat în conformitate cu Standardele Naționale de Contabilitate și se reflectă în rapoartele financiare ale entității, și nicidecum nu poate fi ajustat cu careva cheltuieli care, după părerea Serviciului fiscal sunt nedeductibile sau care, după părerea inspecției financiare sunt nejustificate sau nu prea bune. Prin Actul Inspecției financiare nu se poate decide modificarea profitului net, deoarece profitul net este rezultatul financiar anual al entității, calculat ca diferență dintre total venituri și total cheltuieli. Profitul net nu se schimbă de la acel fapt că unele cheltuieli sunt contestate de Inspecția financiară sau nu sunt acceptate de IFPS ca deductibile în scopuri fiscale, deoarece aceste cheltuieli au fost suportate în trecut și nu pot fi întoarse.

Pretinde că, de acest fapt, nu s-a ținut cont nici în actul de control și nici în Decizie când au fost recalculate defalcările în bugetul de stat din profitul net pentru anii 2009-2012. Cheltuielile, care au fost excluse în actul de control din baza de calcul a defalcărilor în bugetul de stat, în conformitate cu SNC și Legea contabilității nu diminuează profitul net al entității.

Contestă concluzia expusă de organul fiscal în Decizia privind formarea provizioanelor pentru concediile nefolosite, ori, la emiterea deciziei nu s-a ținut

cont de acel fapt că, potrivit politicii de contabilitate a întreprinderii până în anul 2012 întreprinderea n-a format provizioane privind concedii nefolosite.

Valoarea provizionului a fost calculată estimativ la valoarea presupusă a cheltuielilor întreprinderii legate de plata concediilor de odihnă pentru perioadele precedente. Nu este nici o legătură directă dintre provizionul format pentru concedii nefolosite de angajații întreprinderii pentru anul 2006 și rezultatul financiar pentru această perioadă.

Provizionul a fost format în anul 2012, corespunzător, cheltuielile legate de confirmarea acestuia au fost reflectate în componența cheltuielilor perioadei pentru anul 2012.

SNC nu stabilește nici o cerință ca cheltuielile legate de formarea provizionului pentru concedii nefolosite să fie reflectate ca o corectare a rezultatelor financiare ale perioadelor precedentă.

Argumentează că, de cele mai dese ori, valoarea provizioanelor, formate în evidența contabilă, nu se determină în baza unor instrucțiuni fixe.

SNC însă acordă dreptul entităților să determine valoarea provizionului în baza unor estimări care au la bază folosirea raționamentului profesional al contabilului, experiența acumulată, tendințele de creștere a plăților salariale, politicile proprii de contabilitate.

Obiecțiile expuse în Decizie privind erorile comise la determinarea bazei de calcul a provizioanelor formate pentru plata indemnizațiilor pentru concedii nefolosite, în privința reclamantului nu sunt relevante și nu corespund SNC.

În același timp, contestă concluziile organului fiscal precum că au stabilite discrepanțe între datele incluse în raportul financiar și darea de seamă privind defalcările din profitul net al întreprinderii de stat privind rezultatele activității pentru perioada anului 2011.

Datele din darea de seamă privind defalcările din profitul întreprinderii au ca bază, în primul rând, Decizia corespunzătoare a Consiliului de Administrație al întreprinderii și nu datele rapoartelor financiare.

Astfel, Consiliul de Administrație a decis ca, până la repartizarea profitului în alte scopuri, să îndrepte suma de 317,5 mii pentru acoperirea pierderilor anilor precedenți, stabilite în perioada de gestiune - anul 2012 , și care nu au altă sursă de acoperire decât profitul perioadei de gestiune.

Pretinde că această Decizie a Consiliului de Administrație este în corespundere cu Lege privind întreprinderea de stat, lit. a) alin.(2) art. 13 din Lege și care nu contravine altor acte normative.

Referitor la contul bancar deschis pe teritoriul Italiei, invocă că, acesta a fost deschis pentru achitățile ÎS „MoldATSA” către „Alenia” și este un cont intermediar, din partea întreprinderii nefiind înaintate careva solicitări pentru deschiderea contului, mai mult ca atât, nu există careva dispoziții de plată semnate de către ex-administratorul întreprinderii sau de către fostul Contabil-șef (dreptul la a doua semnătură) referitor la acest subiect.

În perioada 2009-2011 a fost calculat soldul întreprinderii, au fost efectuate nenumărate controale repetate ale IFPS la sediul ÎS „MoldATSA” asupra unora și aceleași impozite și taxe, ceea ce contravine cerințelor legale de efectuare a unor

astfel de controale, stipulate în art. 214 alin. (8) din Codul Fiscal, cu toate acestea, încălcările legislației fiscale, reflectate în Decizia respectivă, nu au apărut anterior.

Invocă reclamantul că, activitatea ÎS „MoldATSA” este profitabilă, achită sume semnificative de bani în bugetul statului sub formă de impozite, taxe, contribuții și dividende. ÎS „MoldATSA” investește sume semnificative în dezvoltarea întreprinderii pentru a asigura siguranța zborurilor în domeniul prestării serviciilor de navigație aeriană.

Consideră că, unele dintre concluziile organului fiscal expuse în Decizie, reclamantul le percepe ca o imixtiune în activitatea întreprinderii, în politica de contabilitate a întreprinderii, elaborată în baza Standardelor Naționale de Contabilitate, care asigură o libertate a entităților în alegerea și elaborarea politicii proprii de contabilitate.

Pretinde că, concluzia care se conține în Decizia IFPS nr. 19 din 07.02.2014 nu are suport legal, fiind bazată pe înțelegerea personală, anumite analogii și presupuneri ale inspectorilor fiscali și nicidecum pe norme legale concrete.

Ori, aplicarea legislației fiscale nu poate fi bazată pe presupuneri, care, în temeiul art. 11 din Codul fiscal, urmează a fi interpretate în favoarea contribuabilului.

Pe parcursul desfășurării procesului civil, reclamantul și-a concretizat pretențiile, solicitând anularea după cum urmează:

- pct. I lin. 1 și 2 din decizia IFPS nr.19 din 07.02.2014 cu privire la încasarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru anul 2012 în sumă de 288218 lei și cu privire la încasarea contribuțiilor de asigurare socială diminuate pentru anii 2009 - trimestrul II anul 2013 în sumă de 398891 lei;
- pct. III lin.5-9 din decizia IFPS nr.19 din 07.02.2014 cu privire la încasarea sumei de 86465 Lei pentru diminuarea impozitului pe venit pentru anul 2012; suma de 1635345 lei pentru diminuarea venitului impozabil pentru anii 2009-2011; suma de 21984 lei pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit în rate pentru anul 2012; suma de 62416 lei pentru diminuarea contribuțiilor de asigurare socială pentru anul 2009; suma de 16824 lei pentru diminuarea contribuțiilor de asigurare socială pentru anii 2010 - trimestrul II anul 2013, reieșind din faptul că unele cerințe au fost satisfăcute de către IFPS, după examinarea contestației și nu urmează a fi obiect de examinare, iar alte încălcări au fost recunoscute de către contribuabil (f.d.200).

Cere reclamantul anularea Deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 19 din 07 februarie 2014.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 20 iulie 2015, a fost admisă acțiunea și s-a anulat pct. III al Deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 191 din 07 mai 2014 prin care a fost respinsă în rest contestația ÎS „MoldATSA”, pct. I lin. 1 și 2 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 19 din 07 februarie 2014, cu privire la încasarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru anul 2012 în sumă de 288218 lei și cu privire la încasarea contribuțiilor de asigurare socială diminuate pentru anii 2009 - trimestrul

II anul 2013 în sumă de 398891 lei, pct. III lin. 5-9 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.19 din 07 februarie 2014 cu privire la încasarea sumei de 86465 lei pentru diminuarea impozitului pe venit pentru anul 2012; suma de 1635345 lei pentru diminuarea venitului impozabil pentru anii 2009 - 2011; suma de 21984 pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit în rate pentru anul 2012; suma de 62416 lei pentru diminuarea contribuțiilor de asigurare socială pentru anul 2009; suma de 16824 lei pentru diminuarea contribuțiilor de asigurare socială pentru anii 2010 - trimestrul II al anului 2013.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 10 decembrie 2015 a fost admis apelul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, s-a casat în parte hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 20 iulie 2015 în partea anulării pct. I lin. 1 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 19 din 07 februarie 2014, cu privire la încasarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător pentru anul 2012 în sumă de 288218 lei, pct. III lin. 5 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.19 din 07 februarie 2014 cu privire la încasarea amenzii în temeiul art. 261 alin. (4) din Codul fiscal pentru diminuarea venitului impozabil pentru anii 2009-2011 în sumă de 86465 lei, pct. III lin. 6 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.19 din 07 februarie 2014 cu privire la încasarea amenzii în temeiul art. 261 alin. (6) din Codul fiscal pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit în rate pentru anul 2012 în sumă de 21984 lei și s-a emis în această parte o hotărâre nouă prin care s-au respins ca neîntemeiate pretențiile Întreprinderii de Stat "MoldATSA" cu privire la anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 19 din 07 februarie 2014 în partea pct. I lin. I și a pct. III lin. 5-7.

În rest hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 20 iulie 2015 a fost menținută.

La 10 februarie 2016 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea parțială a deciziei instanței de apel și emiterea unei noi hotărâri de respingere a acțiunii în această parte.

În motivarea recursului a invocat că, instanța de apel nu a apreciat probele administrate și a aplicat și interpretat eronat normele de drept material.

Astfel, invocă ilegalitatea deciziei contestate și susține că instanța de apel nu a ținut cont de prevederile pct. 2 din anexa nr. 6 a Legii bugetului asigurărilor sociale de stat, conform căreia se încadrează în condiții speciale de muncă personalul care efectuează dirijarea traficului aerian.

Astfel susține recurentul că respectiv, personalul care efectuează dirijarea traficului aerian, indiferent de funcția (de conducere sau de execuție), angajatorul urmează să achite contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii la tariful de 33 % la fondul de salarizare.

Consideră recurentul neîntemeiate constatările instanței de apel precum că conform Hotărârii Guvernului nr. 822 din 15 decembrie 1992, se încadrează la cota contribuțiilor de asigurări sociale achitate în mărime de 23% din salariile unor angajați și anume - Șefului Direcției Deservirea Traficului Aerian și Șefului Serviciului dirijarea traficului aerian.

Or, prevederile Hotărîrii de Guvern nr. 822 din 15 decembrie 1992, urmează a fi aplicate la stabilirea dreptului la pensie pentru limită de vîrstă, și nu la determinarea tarifului contribuțiilor de asigurări sociale ce urmează a fi încasate la buget.

Astfel, drept consecință instanța de apel în decizia contestată urma să aplice Legile bugetului asigurărilor sociale de stat pentru anii 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, respectiv tariful menționat în anexa nr. 3, de 33%.

La 26 februarie 2016 ÎS "MoldATSA" a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel cu menținerea hotărîrii primei instanțe.

În motivarea recursului a invocat că, circumstanțe importante pentru soluționarea pricinii nu au fost constatate și elucidate pe deplin.

Indică recurentul că instanța de apel nu a apreciat probele administrate, a aplicat o lege care nu putea fi aplicată și nu a aplicat legea care urma să fie aplicată, în partea ce ține de aplicarea tarifelor în mărime de 1,2 euro tonă/MTOW și 1,0 Euro/SU (unități deservite).

În susținerea celor indicate precizează recurentul că tarifele respective nu au fost stabilite de către ÎS "MoldATSA", ci de organele ierarhic superioare ale acesteia și aprobate de Guvernul Republicii Moldova.

Mai indică recurentul că decizia instanței de apel este emisă și contrar prevederilor art. 372 alin. (1¹) CPC, instanța de apel motivîndu-și decizia și pe probele asupra cărora deja s-a expus prima instanță.

Examinînd temeiurile recursurilor, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursurile sunt inadmisibile din considerentele ce urmează.

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 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat și recursul declarat de Întreprinderea de Stat "MoldATSA", nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432, alin. (2), (3) și (4) CPC.

Prin urmare, argumentele recursurilor 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 Colegiului 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 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat și recursul declarat de Întreprinderea de Stat “MoldATSA”, 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 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat și recursul declarat de Întreprinderea de Stat “MoldATSA” ca inadmisibile.

În conformitate cu art. art. 270, 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 Inspectoratului Fiscal Principal de Stat și recursul declarat de Întreprinderea de Stat “MoldATSA”, se consideră inadmisibile.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecătorul

Iulia Sîrcu

Judecătorii

Iurie Bejenaru

Galina Stratulat