

DECIZIE

08 iunie 2016

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele ședinței, judecătorul  
Judecătorii

Iulia Sîrcu  
Iurie Bejenaru  
Nicolae Craiu  
Mariana Pitic  
Tamara Chișca-Doneva

examinând recursul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău,  
în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu Răspundere  
Limitată „Paymaster” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu  
privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 20 ianuarie 2016, prin care a fost  
admis apelul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, casată parțial  
hotărîrea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 23 iulie 2015 și în partea casată emisă  
o nouă hotărîre de respingere a acțiunii, în rest hotărîrea Judecătoriei Rîșcani mun.  
Chișinău din 23 iulie 2015 a fost menținută,

c o n s t a ț ă :

La 21 ianuarie 2015, SRL „Paymaster” a depus cererea de chemare în judecată  
împotriva IFS pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a indicat că în perioada 13 noiembrie 2014-17 noiembrie  
2014, SRL „Paymaster” a fost supusă unui control fiscal prin metoda verificării  
repetate pentru perioada 07 noiembrie 2013- 20 iulie 2014 în urma căruia la data de 17  
noiembrie 2014 colaboratorii IFS pe mun. Chișinău au întocmit actul nr. 3-529845,  
prin care au constatat că în perioada supusă controlului întreprinderea a desfășurat  
activitate în domeniul de prestare a serviciilor de plată fără a dispune de licență,  
obținînd astfel un venit brut în sumă de 2 075 531 lei.

Indică că la data de 01 decembrie 2014 a depus dezacord asupra Actului de  
control, însă, indiferent de acest fapt IFS pe mun. Chișinău la data de 16 decembrie  
2014 a emis decizia nr. 2277/P/2, prin care conform prevederilor art. 10 alin. (4) a  
Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi a sancționat întreprinderea cu amendă  
în mărime de 2 075 531 lei.

Nefiind de acord cu decizia de sancționare la data de 20 decembrie 2014 a  
contestat-o, însă prin decizia nr. 5 din 15 ianuarie 2015, contestația a fost respinsă.

Consideră reclamantul că actele emise de IFS mun. Chișinău sînt ilegale, iar în  
acest sens indică că norma ce ține de reglementare prin licențiere de către Banca  
Națională a Moldovei a activității în domeniul de prestare a serviciilor de plată și/sau

emiterii monedei electronice a fost introdusă în Legea nr. 451-XV din 30 iulie 2001 privind activitatea de licențiere a activității de întreprinzător prin Legea Parlamentului nr. 43 din 27 martie 2014, publicată în Monitorul Oficial al RM nr. 99-102 din 25 aprilie 2014.

Astfel, conform art. 8 alin. (3) al Legii menționate, introducerea reglementării prin licențiere pentru alte genuri de activitate este posibilă numai prin modificarea și completarea listei genurilor de activitate supuse reglementării prin licențiere, stabilite la alin. (1).

Prin urmare, activitatea în domeniul de prestare a serviciilor de plată și/sau emiterii monedei electronice a devenit a fi supusă licențierii obligatorii doar după data de 25 aprilie 2014, când au intrat în vigoare modificările legislative.

Însă, necătând la acest fapt, colaboratorii fiscali au aplicat prevederile legale respective retroactiv.

Suplimentar indică că prevederile Legii speciale, art. 293<sup>2</sup> din Codul Contravențional, introdus prin Legea nr. 43 din 27 martie 2014 în vigoare din 25 aprilie 2014, prevede amenda contravențională indiferent de mărimea venitului brut, respectiv, stabilirea mărimea venitului brut nu este justificată în actul de control.

Mai mult decât atât, conform art. 293<sup>2</sup> din Codul Contravențional, în vigoare la momentul emiterii deciziei de sancționare, se prevedea aplicarea sancțiunii în mărime de la 50 la 100 de unități convenționale față de persoane fizice, sau cu amendă de la 150 la 200 de unități convenționale față de persoanele cu funcție de răspundere, sau cu amendă de la 400 la 500 de unități convenționale aplicată persoanei juridice cu sau fără privarea de dreptul de a desfășura o anumită activitate pe un termen de la 3 luni la un an.

Prin urmare, susține că dacă la caz s-ar fi constatat desfășurarea activității de prestare a serviciilor de plată și/sau de emiterie a monedei electronice fără înregistrare sau fără licență, dacă licența este obligatorie, ori cu încălcarea condițiilor de licențiere, dacă aceste acțiuni au cauzat pagube persoanei fizice sau juridice ori statului sau dacă sînt însoțite de însușirea unui venit, urma să fie aplicată legea mai blîndă, adică art. 239<sup>2</sup> Codul Contravențional în vigoare la data emiterii deciziei contestate.

Totodată, invocă că prin art. 6 alin. (1) al Legii nr. 43 din 27 martie 2014, legiuitorul a obligat Guvernul în termen de 3 luni de la data intrării în vigoare a legii să aducă actele sale normative în concordanță cu modificările efectuate prin această Lege, adică pînă la 25 iulie 2014, iar SRL „Paymaster” a început activitatea în domeniul de prestare a serviciilor de plată și/sau emiterii monedei electronice înainte de introducerea modificărilor introduse prin Legea nr. 43 din 27 martie 2014 și respectiv, s-a conformat acestor modificări pînă la data de 25 iulie 2014.

Mai menționează reclamantul că, la data de 13 martie 2014 întreprinderea a fost supusă controlului fiscal, în rezultatul căruia a fost emis actul vizitei fiscale nr. 49/într., prin care inspectorii fiscali au verificat activitatea întreprinderii.

Ca urmare, au fost supuse verificării existența sau inexistența tuturor autorizațiilor de funcționare, licențelor, MCC, efectuarea sau neefectuarea decontărilor în numerar, sau prin transfer, numărul personalului angajat, are sau nu are restanțe față de buget, modul de ținere a evidenței blanchetelor de strictă evidență și nu au stabilit careva încălcări.

Ulterior, la data de 14 aprilie 2014 întreprinderea a fost supusă controlului fiscal repetat, în rezultatul căruia a fost emis actul vizitei fiscale nr. 66/într., prin care, la fel, în urma verificării încălcări nu s-au stabilit.

Indică că actul contestat din 17 noiembrie 2014 precum și decizia nr. 227/P/2 din 16 decembrie 2014 sunt în contradicție cu actele emise la data de 13 martie 2014 și 14 aprilie 2014.

Mai mult decât atât, în conformitate cu prevederile art. 108 din legea nr. 114 din 18 mai 2012 în termen de un an de zile de la data intrării în vigoare a prezentei legi persoanele juridice care până la această dată au prestat și prestează servicii de plată și/sau emiteră a monedei electronice vor depune declarația privind eliberarea licenței pentru activitatea de prestare a serviciilor de plată sau pentru activitatea de emiteră a monedei electronice în conformitate cu prezenta lege”.

Conform textului formal al legii, Legea nr. 114 din 18 mai 2012 a intrat în vigoare la data de 15 septembrie 2013, astfel s-ar putea interpreta că termenul acordat de legislator pentru depunerea declarației privind eliberarea licenței ar fi până la data de 15 septembrie 2014.

Conform principiului nediscriminării nu pot fi discriminate unele persoane, care încep activitatea sa după o anumită dată, față de alte persoane, care au început să desfășoare activitatea până la acea dată.

Prin urmare, consideră că persoane juridice care au desfășurat activitate economică fără licență pînă la data de 15 septembrie 2013, nu pot fi atrase la răspundere contravențională pentru activitatea fără licență pînă la data de 15 septembrie 2014, conform principiului nediscriminării și nu pot fi atrase la răspundere contravențională nici persoanele juridice care și-au început activitatea după data de 15 septembrie 2013, însă au depus declarația privind eliberarea licenței la data de 21 iulie 2014, încadrându-se în termenul de până la 15 septembrie 2014, fiindu-le eliberată licența.

Apreciază că de facto, Legea nr. 114 din 18 mai 2012 și în special art. art. 10 al acesteia, nu putea să intre în vigoare, și nici să fie pusă în aplicare mai devreme de data de 25 aprilie 2014, și aceasta deoarece până la data de 25 aprilie 2014 venea în contradicție cu prevederile alin.(3) al art. 8 din Legea nr. 451-XV din 30 iulie 2001 privind activitatea de licențiere a activității de întreprinzător, or, pct. 33<sup>2</sup> alin.(1) al art. 8 din Legea respectivă a fost introdus abia la data de 25 aprilie 2014.

Indică că la data de 25 aprilie 2014, SRL „Paymaster” era antrenată deja în desfășurarea activității economice în domeniul respectiv, iar ca urmare la caz urmează a fi aplicate prevederile art. 108 al Legii 114 din 18 mai 2012, care acordă dreptul de a depune declarația privind eliberarea licenței în termen de un an de la intrarea în vigoare a legii respective.

Invocă prevederile art. 440 alin.(1-3) din Codul Contravențional, și menționează că competențele IFS în cazul de depistare a faptelor ilicite prevăzute în special de art. 293<sup>2</sup> din Codul Contravențional sunt stabilite în art. 402 al Codului Contravențional.

Consideră că agentul constatator în cazul depistării faptelor ilicite urma să întocmească un proces-verbal cu privire la contravenție în conformitate cu art. 443 Cod Contravențional, iar șeful IFS în conformitate cu art. 402 urma să emită o decizie în baza Codului Contravențional și să aplice amendă contravențională și nici de cum să aplice legea cu privire la antreprenoriat și întreprinderi.

Mai mult decât atât, susține reclamantul că prin scrisoarea Băncii Naționale a Moldovei din 04 august 2014 adresată Ministerului Finanțelor nr. 26-01107/14/2674, s-a concluzionat că SRL „Paymaster” urmează a fi atrasă la răspundere contravențională în conformitate cu art. 293 din Codul Contravențional, iar competența

îi revine organelor de control financiar și fiscal din cadrul Ministerului Finanțelor în conformitate cu art. 402 din Codul Contravențional al RM.

Iar, prin scrisoarea nr. 26-12/1-10-2208/6667 din 03 septembrie 2014 Ministerul Finanțelor a răspuns Băncii Naționale a Moldovei că Serviciul Fiscal de Stat v-a dispune un control fiscal la subiectul abordat cu aplicarea ulterioară a sancțiunilor prevăzute de Codul Contravențional.

Totodată, indică că întrucât suma amenzii stabilite de către pîrît este una exagerată, în scopul evitării și prevenirii unei pagube iminente consideră că în temeiul art. 21 din Codul contravențional este necesară dispunerea suspendării executării deciziilor contestate.

Solicită anularea Actului nr. 3-529845 din 17 noiembrie 2014, Deciziei nr. 2277/P/2 din 16 decembrie 2014 și a Deciziei nr. 5 din 15 ianuarie 2015. Concomitent solicită suspendarea executării deciziei nr. 2277/P/2 din 16 decembrie 2014 și a deciziei nr. 5 din 15 ianuarie 2015, pînă la examinarea cauzei în fond.

Prin încheierea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 26 ianuarie 2015 a fost admisă cererea SRL „Paymaster” și suspendată executarea deciziilor IFS mun. Chișinău nr. 2277/P/2 din 16 decembrie 2014 și nr. 5 din 15 ianuarie 2015, fiind dispusă executarea imediată a încheierii în partea suspendării executării actelor administrative contestate.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 30 aprilie 2015 a fost respins ca tardiv recursul declarat de către IFS pe mun. Chișinău și menținută încheierea primei instanțe.

Prin hotărîrea Judecătoriei Centru mun. Chișinău din 23 iulie 2015 acțiunea a fost admisă fiind anulat actul de control nr. 3-529845 din 17 noiembrie 2014, decizia nr. 2277/P/2 din 16 decembrie 2014 și deciziei nr. 5 din 15 ianuarie 2015, emise de IFS pe mun. Chișinău.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 20 ianuarie 2016, a fost admis apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat, casată hotărîrea primei instanțe în partea anulării actului de control nr. 3-529845 din 17 noiembrie 2014 și deciziei nr. 5 din 15 ianuarie 2015 emise de IFS pe mun. Chișinău și emisă în această parte o nouă hotărîre de respingere a acțiunii, în rest hotărîrea primei instanțe a fost menținută.

La 16 februarie 2016, IFS pe mun. Chișinău a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitînd admiterea recursului, casarea integrală a deciziei instanței de apel și hotărîrii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărîri prin care acțiunea să fie respinsă integral ca neîntemeiată.

În motivarea recursului a invocat că instanțele ierarhic inferioare au aplicat eronat normele de drept material, interpretînd eronat legea, din care motiv decizia instanței de apel și hotărîrea primei instanțe sunt vădit neîntemeiate și pasibile casării.

Menționează că sunt eronate și contravin prevederilor normei de drept material concluziile instanțelor ierarhic inferioare cu referire la faptul că reclamantul în termenul acordat de lege a depus Băncii Naționale declarația privind eliberarea licenței pentru activitatea de prestare a serviciilor de plată sau pentru activitatea de emisie a monedei electronice, circumstanțe în care în privința SRL „Paymaster” ar fi fost aplicabile dispozițiile tranzitorii din art.108 al Legii nr.114 din 18 mai 2012, cu privire la serviciile de plată și monedă electronică.

Or, decizia IFS pe mun. Chișinău nr. 2277/P/2 din 16 decembrie 2014 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Paymaster” este una legală și întemeiată, iar temeiuri de anulare a acesteia nu sunt.

Indică că Legea nr.114 din 18 mai 2012 cu privire la serviciile de plată și monedă electronică (publicată în MO nr. 193-197/661 din 14 septembrie 2012) a intrat în vigoare la 15 septembrie 2013, fapt stipulat expres în art. 107 al Legii, respectiv, la data fondării SRL „Paymaster” – 07 noiembrie 2013, Legea nr.114 din 18 mai 2012 cu privire la serviciile de plată și monedă electronică era în vigoare.

Cu referire la prevederile art. 10 alin. (1) art. 14 alin. (1) și (2) din Legea cu privire la serviciile de plată și monedă electronică, art. 7 subalin. (2) și art. 10 pct. 4 din Legea cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, susține că SRL „Paymaster” intenționând să presteze serviciu de plată în calitate de societate de plată era obligată să obțină licență de activitate, Banca Națională fiind investită cu dreptul exclusiv de a elibera și a retrage licențe societăților de plată, or genul de activitate prestat de SRL „Paymaster” se desfășoară în bază de licență, iar pentru desfășurarea activității fără licență organele fiscale aplică amendă în mărimea venitului brut din realizarea obținută în urma activității desfășurate.

Afirmă că în rezultatul controlului efectuat s-a stabilit că SRL „Paymaster” a desfășurat activitate de întreprinzător în domeniul prestării serviciilor de plată pentru perioada de activitate 07 noiembrie 2013-20 iulie 2014, fără a dispune de licență, iar venitul brut obținut a constituit 2 075 531 lei, respectiv, în temeiul prevederilor art. 10 pct. (4) al Legii Cu privire la antreprenoriat și întreprinderi în baza deciziei IFS mun. Chișinău nr. 2277/P/2 din 16 decembrie 2014, societatea a fost sancționată cu amendă în mărimea venitului brut, ceea ce constituie 2 075 531 lei.

Menționează că în scrisorile Băncii Naționale a Moldovei nr.26-01107/14/2674 din 04 august 2014 și nr.26-01107/16/3243 din 01 septembrie 2015 este indicat că, SRL „Paymaster” nu a fost în drept să desfășoare activitate, dat fiind faptul că, activitatea de prestare a serviciilor de plată și/sau emiteră a monedei electronice inițiată după data de 15 septembrie 2013, urma a fi desfășurată numai după depunerea declarației pentru eliberarea licenței, pentru activitate de prestare a serviciilor de plată sau de emiteră a monedei electronice, însă intimatul a depus declarația de eliberare a licenței doar la 21 iulie 2014, cu încălcarea termenului prevăzut de Legea nr. 114 din 18 mai 2012.

Totodată, remarcă că, Legea nr.114 din 18 mai 2012, în capitolul XI, cuprinde dispoziții finale și tranzitorii, care reglementează problemele ce țin de intrarea legii în vigoare, iar prin dispozițiile capitolului nominalizat, legiuitorul și-a expus cu precizie și claritate voința, care nu lasă loc de interpretări.

În acest sens indică că în sensul art.108 alin.(1) lit. a) din Legea menționată, în termen de un an de la data intrării în vigoare a Legii nominalizate, persoanele juridice care, pînă la această dată, au prestat și prestează servicii de plată și/sau de emiteră a monedei electronice, urmau să depună declarația privind eliberarea licenței pentru activitatea de prestare a serviciilor de plată sau pentru activitatea de emiteră a monedei electronice în conformitate cu Legea respectivă.

Remarcă că, art. 108 alin. (1) lit. a) al Legii cu privire la serviciile de plată și monedă electronică, nu poate fi aplicat în cazul intimatului, iar concluziile instanțelor ierarhic inferioare în acest sunt eronate, or, la 07 noiembrie 2013, cînd a fost fondat SRL „Paymaster”, Legea nominalizată era deja în vigoare, iar termenul de un an pentru depunerea declarației privind eliberarea licenței a fost acordat doar persoanelor juridice, care pînă la data de 15 septembrie 2013 au prestat și prestează servicii de plată și/sau de emiteră a monedei electronice.

Termenul respectiv a fost acordat de legiuitor pentru ca agenții economici care își desfășurau activitatea pe piață în domeniul prestării serviciilor de plată și/sau de emiteră a monedei electronice, să-și aducă în concordanță activitatea potrivit dispozițiilor Legii nr.114, inclusiv și pentru ca raporturile agenților economici cu terțele persoane să fie aduse în conformitate cu prevederile legislației în vigoare.

Astfel, insistă că SRL „Paymaster”, potrivit art. 10 al Legii nr.114 din 18 mai 2012, era obligată înainte de a începe activitatea, să obțină licență pentru serviciile prestate în calitate de societate de plată, pe când declarația privind eliberarea licenței a fost depusă de SRL „Paymaster”, la Banca Națională a Moldovei, doar la 21 iulie 2014, în afara termenului stabilit de legiuitor pentru depunerea declarației cu privire la eliberarea licenței, iar concluziile instanței de apel, precum că SRL „Paymaster” ar fi respectat acest termen, sunt neîntemeiate și contravin normelor de drept material.

De asemenea, invocând prevederile Legii nr. 43 din 27 martie 2014, prin care au fost introduse modificări în Legea privind reglementarea prin licențiere a activității de întreprinzător RM nr.451-XV din 30 iulie 2001, inclusiv alin. (33<sup>2</sup>) în art. 8 prin care doar s-a adus în concordanță Legea nr.114 din 18 mai 2012, care este Legea specială cu un act normativ cu caracter general.

Indică că prima instanță și instanța de apel, au interpretat eronat legea, întrucât conform art. 107, 108 al Legii nr.114 din 18 mai 2012 cu privire la serviciile de plată și monedă electronică legiuitorul a stabilit clar că Legea respectivă a intrat în vigoare la expirarea unui an de la data publicării, cu excepția articolului 13, care va intra în vigoare la 01 ianuarie 2015, astfel Legea a fost publicată în M.O. nr. 193-197/661 din 14 septembrie 2012- respectiv a intrat în vigoare la 15 septembrie 2013.

Însă, SRL „Paymaster”, a fost fondată la 07 noiembrie 2013, după intrarea în vigoare a Legii 114 din 18 mai 2012 (care a intrat în vigoare la 15 septembrie 2013), prin urmare, intimatul nu a desfășurat activitate pînă la intrarea în vigoare a Legii respective și în privința agentului economic nominalizat nu se răsfrîng prevederile art. 108 al Legii enunțate, ci prevederile art. 10 alin. (1) din aceeași Lege care indică că persoana care intenționează să presteze serviciile de plată în calitate de societate de plată este obligată înainte de a începe să presteze serviciile de plată, să obțină licență de activitate.

Consideră că voința legiuitorului este destul de clară, iar din dispozițiile Legii nr. 114, reiese incontestabil că SRL „Paymaster”, înainte de a-și începe activitate privind prestarea serviciilor de plată, urma să depună la Banca Națională a Moldovei o declarație în vederea obținerii licenței de activitate, iar concluziile instanței de apel în acest sens contravin normelor de drept material voinței legiuitorului, respectiv decizia instanței este vădit ilegală și urmează a fi casată.

În conformitate cu art. 434 alin. (1) CPC, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale.

Astfel, instanța de recurs consideră că recurentul s-a conformat prevederilor legale și a declarat recursul la 08 februarie 2016, împotriva deciziei instanței de apel din 20 ianuarie 2016, în termen.

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

Studiind materialele dosarului, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră necesar de a admite recursul, de a casa decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe cu emiteră unei noi hotărâri cu privire la respingerea acțiunii din considerentele ce urmează.

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

După cum denotă actele cauzei în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 17890 din 12 noiembrie 2014, de către Inspectorul Fiscal de Stat mun. Chișinău a fost efectuat un control fiscal prin metoda de verificare repetată la SRL „Paymaster” privind aprecierea venitului brut în rezultatul activității fără a dispune de licență.

În rezultatul controlului efectuat, prin Actul nr. 529845 din 17 noiembrie 2014, s-a stabilit că în perioada de activitate 07 noiembrie 2013-20 iulie 2014, SRL „Paymaster” a prestat servicii de plată fără a dispune de licență, prin ce a încălcat prevederile art. 8 alin. (1) lit. b) pct. 33<sup>2</sup> al Legii privind reglementarea prin licențiere a activității de întreprinzător nr. 541-XV din 30 iunie 2001. La fel, s-a constatat că în perioada supusă controlului 07 noiembrie 2013-20 iulie 2014, SRL „Paymaster” a obținut un venit brut în sumă de 2 075 531 lei (f.d. 10-11).

Drept urmare, Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a emis decizia nr. 2277/P/2 din 16 decembrie 2014, asupra cazului de încălcare a legislației fiscale comise de SRL „Paymaster” prin care a decis aplicarea amenzii pentru încălcarea legislației în mărime de 2 075 531 lei, conform prevederilor art. 10 alin. (4) din Legea nr. 8450XII din 03 ianuarie 1992 cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, în mărimea venitului brut obținut în urma activității fără licență (f.d. 21).

Tot materialul probator atestă că nefiind de acord cu decizia nr. 2277/p/2 din 16 decembrie 2014 și actul de control nr. 3-529845 din 17 noiembrie 2014 la 20 decembrie 2014, SRL „Paymaster” a depus contestație asupra acestora, iar prin decizia nr. 5 din 15 ianuarie 2015, contestația a fost considerată neîntemeiată și a fost respinsă (f.d. 22-25, 28-29).

Fiind investită cu judecarea acțiunii în cauză și având ca obiect al litigiului anularea actului de control nr. 3-529845 din 17 noiembrie 2014, deciziei nr. 2277/p/2 din 16 decembrie 2014, precum și deciziei nr. 5 din 15 ianuarie 2015 emise de Fiscal de Stat mun. Chișinău, prima instanță a ajuns la concluzia temeiniciei acțiunii.

În susținerea concluziilor date, prima instanță a reținut că întrucât SRL „Paymaster” a fost fondată la 07 noiembrie 2013, iar desfășurarea prin licență a activității de prestare a serviciilor de plată (pct. 33<sup>2</sup>) a fost introdusă/completată în art. 8 alin. (1) lit. b) al Legii privind reglementarea prin licențiere a activității de întreprinzător nr. 451 din 30 iulie 2011, prin Legea nr. 43 din 27 martie 2014, care a intrat în vigoare ulterior, la 24 aprilie 2014, prin prisma prevederilor art. 108 alin. (1) lit. a) al Legii cu privire la serviciile de plată și moneda electronică, SRL „Paymaster” a fost în drept să desfășoare activitatea de prestare a serviciilor de plată, fără licență pînă la 14 septembrie 2014.

Judecînd apelul declarat de Inspectoratul Fiscal de Stat, instanța de apel a ajuns la concluzia temeiniciei acestuia și admiterii apelului, casînd hotărârea primei instanțe în partea anulării actului de control nr. 3-529845 din 17 noiembrie 2014 și deciziei nr. 5 din 15 ianuarie 2015 și pronunțînd în această parte o nouă hotărâre cu privire la respingerea pretențiilor, în rest menținînd hotărîrea primei instanțe.

Pentru a decide astfel, instanța de apel a susținut concluziile date de prima instanță în partea anulării deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 2277/P/2 din 16 decembrie 2014, iar în partea cerințelor cu privire la anularea actului

de control nr. 3-529845 din 17 noiembrie 2014, și deciziei nr. 5 din 15 ianuarie 2015, instanța de apel a reținut că acestea nu constituie acte administrative producătoare de efecte juridice și nu pot fi contestate în instanța de contencios administrativ.

Instanța de recurs constată, însă, că fiind, la soluționarea pricinii, stabilite pe deplin circumstanțele care au importanță pentru judecarea cauzei în fond, concluziile instanțelor de judecată și soluția dată în sensul admiterii acțiunii SRL „Paymaster” și anulării deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 2277/p/2 din 16 decembrie 2014 sunt incorecte, fapt ce rezultă din interpretarea greșită a prevederilor, în coroborare cu materialul probator prezentat de părți.

În susținerea opiniei enunțate instanța de recurs reține materialele cauzei care atestă cu certitudine că SRL „Paymaster” a fost fondată și înregistrată la Camera Înregistrării de stat de pe lângă Ministerul Dezvoltării Informaționale al RM la data de 07 noiembrie 2013, iar în perioada 13 noiembrie 2013-20 iulie 2014, a practicat ca gen de activitate prestare a serviciilor de plată, activitatea de bază a întreprinderii constituind prestarea serviciilor întreprinderilor (furnizori de produse și servicii) pentru încasarea plăților în favoarea acestora de la persoane fizice prin acumularea resurselor bănești de la plătitori prin intermediul terminalelor de autodeservire.

Conform art. 10 al Legii cu privire la serviciile de plată și monedă nr. 114 din 18 mai 2012, persoana care intenționează să presteze servicii de plată în calitate de societate de plată este obligată, înainte de a începe să presteze servicii de plată, să obțină licență de activitate. Societatea de plată are dreptul să presteze numai serviciile de plată prevăzute în licență.

În conformitate cu art. 14 al Legii menționate, în scop de obținere a licenței pentru activitatea de prestare a serviciilor de plată, persoana care intenționează să presteze servicii de plată în calitate de societate de plată (solicitant) depune o declarație în scris la Banca Națională.

Iar, potrivit art. 11 al din aceeași lege Banca Națională este investită cu dreptul exclusiv de a elibera și a retrage licențe societăților de plată.

Colegiul reține că în interpretarea corectă a normelor legale enunțate persoana care intenționează să presteze servicii de plată în calitate de societate de plată este obligată să înceapă activitatea doar după obținerea licenței de activitate de la Banca Națională.

Însă, după cum se constată la caz, SRL „Paymaster”, a inițiat prestarea serviciilor de plată în calitate de societate de plată la data de 13 noiembrie 2013 și a depus declarația și a Solicitat Băncii Naționale de eliberarea licenței pentru prestarea serviciilor de plată doar la 21 iulie 2014, obținând licența în acest sens la 11 septembrie 2014.

Prin urmare, în speță prezintă relevanță și prevederile art. 10 alin. (2) al Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr. 845-XII din 03 ianuarie 1992 în conformitate cu care întreprinderea are dreptul să practice anumite genuri de activitate, determinate de legislație, numai după ce a obținut licența pentru genul respectiv de activitate. Licențele se eliberează de Camera de Licențiere și de autoritățile administrației publice investite cu acest drept.

Totodată, alin. (4) al aceluiași articol statuează că pentru desfășurarea activității fără licență sau a activităților interzise pe teritoriul Republicii Moldova, precum și a celor permise în mod exclusiv întreprinderilor de stat, organele fiscale, Camera de Licențiere sau alt organ abilitat cu atribuția de eliberare a licenței aplică amendă în mărimea venitului brut din realizarea obținută în urma activităților menționate.

Având în susținere textele normelor enunțate instanța de recurs conchide că actul administrativ contestat – decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 2277/p/2 din 16 decembrie 2014, a fost emisă în corespundere cu dispozițiile legale aplicabile situației date.

Aceasta deoarece, la caz s-a constatat incontestabil că SRL „Paymaster” fiind fondată la 07 noiembrie 2013 a solicitat eliberarea licenței pentru desfășurarea activității de prestare a serviciilor de plată la doar 21 iulie 2014, iar, în perioada de pînă la depunerea declarației de eliberare a licenței prestare a serviciilor de plată, 11 noiembrie 2013-20 iulie 2014, a activat fără licență, obținînd un venit brut în sumă de 2 075 531 lei.

Or, întreprinderea care practică activitatea fără a dispune de licență eliberată de organul abilitat în acest sens, urmează să achite o amendă în mărimea venitului brut din realizarea obținută în urma activității desfășurate.

În acest context, instanța de recurs conchide că instanțele ierarhic inferioare eronat au concluzionat că, în privința SRL „Paymaster” sunt aplicabile prevederile art. 108 alin. (1) lit. a) (dispozițiile tranzitorii) al Legii cu privire la serviciile de plată și monedă electronică nr. 114 din 18 mai 2012, în vigoare din 15 septembrie 2013, în conformitate cu care în termen de un an de la data intrării în vigoare a prezentei legi, persoanele juridice care, pînă la această dată, au prestat și prestează servicii de plată și/sau de emisie a monedei electronice vor depune declarația privind eliberarea licenței pentru activitatea de prestare a serviciilor de plată sau pentru activitatea de emisie a monedei electronice în conformitate cu prezenta lege.

Sau, în sensul art. 108 alin (1) lit. a) Legii cu privire la serviciile de plată și monedă electronică, termenul de un an pentru depunerea declarației privind eliberarea licenței este acordat de legiuitor doar persoanelor juridice care pînă la data intrării în vigoare a legii - 15 septembrie 2013, prestau servicii de plată și/sau emisie a monedei electronice.

Pe cînd, la caz este evident că SRL „Paymaster” a fost fondată și înregistrată la 07 noiembrie 2013, cînd Legea cu privire la serviciile de plată și monedă electronică nr. 114 din 18 mai 2012, era deja în vigoare.

Prin urmare, este locul de subliniat că SRL „Paymaster” intenționînd să presteze servicii de plată era obligată, prin prisma prevederilor art. 10 al Legii cu privire la serviciile de plată și monedă electronică, să obțină licență de activitate și doar apoi să înceapă prestarea serviciilor, însă la caz, cum a mai fost arătat, SRL „Paymaster” fără a dispune de licență a inițiat la 13 noiembrie 2013, desfășurarea activității de prestare a serviciilor de plată și doar la 21 iulie 2014, peste 8 luni, a depus declarația cu privire la eliberarea licenței de activitate.

În acest context al analizei este de observat că în cază nu sunt incidente prevederile Legii nr. 343 din 27 martie 2014, publicate în monitorul oficial la 25 aprilie 2014, prin care în art. 8 alin. (1) lit. b) al Legii privind reglementarea prin licențiere a activității de întreprinzător nr. 451 din 30 iulie 2011, au fost introdus pct. 33<sup>2</sup> potrivit căruia este supusă licențierii activitatea de emisie a monedei electronice de către societățile emitente de monedă electronică a fost introdus.

Or, așa cum a fost constatat, activitatea pe care o desfășoară SRL „Paymaster” este reglementată de o norma specială - Legea cu privire la prestarea serviciilor de plată și monedă electronică nr. 114 din 18 mai 2012, în timp ce Legea privind reglementarea prin licențiere a activității de întreprinzător nr. 451 din 30 iulie 2011, în care a fost modificat art. 8 alin. (1) lit. b) fiind introdus pct. 33<sup>2</sup> ce reglementează

desfășurarea activității de emisie a monedei electronice de către societățile emitente de monedă electronică prin licență, este un act normativ conex cu caracter general, care a fost adus în concordanță cu Legea specială.

De altfel, art.108 alin. (4) al Legii cu privire la serviciile de plată și moneda electronică indică expres că Guvernul și Banca Națională, în termen de un an de la data publicării prezentei legi vor aduce actele lor normative în concordanță cu prezenta lege sau, după caz, vor adopta actele normative necesare pentru aplicarea prezentei legi.

Respectiv, Legea cu privire la serviciile de plată și monedă electronică stabilește clar persoanele juridice care au fost în drept să depună declarație pentru eliberarea licenței pînă la 19 septembrie 2014, iar argumentele precum că SRL „Paymaster”, face parte din categoria acestor persoane sunt nejustificate și nu se încadrează în excepția prevăzută de lege.

Nu au relevanță la caz nici argumentele SRL „Paymaster” cu referire la faptul că la data de 13 martie 2014, și ulterior la 14 aprilie 2014, întreprinderea a fost supusă controlului fiscal în rezultatul, iar prin actele vizitei fiscale nr. 49 într. și nr. 66 într. nu au fost stabilite careva încălcări.

Aceasta deoarece, conform art. 129 alin. (11) din Codul fiscal, controlul fiscal constituie verificarea corectitudinii cu care contribuabilul execută obligația fiscală și alte obligații prevăzute de legislația fiscală, inclusiv verificare a altor persoane sub aspectul legăturii lor cu activitatea contribuabilului prin metode, forme și operațiuni prevăzute de Codul fiscal.

Pe cînd, potrivit art. 11<sup>1</sup> al aceluiași articol, vizita fiscală constituie un procedeu de asistență fiscală, care constă în explicarea legislației fiscale, cu caracter consultativ, și/sau în stabilirea unor date de ordin general despre activitatea contribuabilului.

În aceste condiții, dat fiind faptul că controlul fiscal și revizia fiscală sunt două noțiuni și procedee diferite, este evident că în cadrul vizitelor fiscale efectuate la SRL „Paymaster” nu a fost verificată corectitudinea executării de către contribuabil a obligațiilor fiscale, iar actele întocmite în rezultatul vizitei fiscale la caz nr.49/într. și nr.66/într., conțin date de ordin general despre contribuabil și au avut caracter consultativ cu atît mai mult că fiind efectuate la cererile agentului economic nr.41 din 06 martie 2014 și nr.41 din 10 aprilie 2014, privind înregistrarea contribuabilului în calitate de plătitor de TVA.

Totodată, Colegiul consideră neîntemeiate și cerințele cu privire la anularea actului de control nr. 3-529845 din 17 noiembrie 2014, și deciziei nr. 5 din 15 ianuarie 2015.

Or, cum corect a remarcat și instanța de apel conform art. 3 al Legii contenciosului administrativ nr.793 din 10 februarie 2000, obiect al acțiunii în contencios administrativ îl constituie actele administrative, cu caracter normativ și individual, prin care este vătămât un drept recunoscut de lege al unei persoane, inclusiv al unui terț.

Însă, prin actul de control nr.3-529845 din 17 noiembrie 2014, nu au fost aplicate SRL „Paymaster” careva sancțiuni pecuniare aferente taxelor și impozitelor, drept consecință, nu cade sub incidența art.3 din Legea nominalizată și nu constituie obiect al acțiunii în instanța de contencios administrativ, sau, actul de control contestat, nu constituie act administrativ producător de efecte juridice, fiind un act preparatoriu.

La fel, nici decizie nr. 5 din 15 ianuarie 2015 prin care a fost respinsă contestația SRL „Paymaster” împotriva deciziei nr. 2277/P/2 din 16 decembrie 2014, nu constituie obiect de contestare în instanța de contencios administrativ, întrucât aceasta reprezintă rezultatul/răspunsul reexaminării deciziei asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Paymaster”, legalitatea căruia nu poate fi controlată de sine stătător pe calea contenciosului administrativ și nu reprezintă o decizie prin care sunt vătămate drepturile agentului economic.

În conexiunea celor relatate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție conchide că temei pentru admiterea acțiunii și anularea actelor contestate nu este, pe când concluziile instanțelor ierarhic inferioare cu privire la temeinicia acțiunii sunt în contradicție cu circumstanțele pricinii, fiind dată o interpretare greșită a normelor de drept material.

Cele relatate în ansamblu atestă temeinicia recursului declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău și indică la ilegalitatea hotărârilor de judecată a instanțelor ierarhic inferioare, fapt ce impune casarea acestora.

Distinct de cele relatate și având în vedere faptul că, circumstanțele pricinii au fost stabilite de către instanțele de judecată și nu este necesară verificarea suplimentară a cărorva dovezi, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul, de a casa decizia instanței de apel și holtărîrea primei instanțe și de a emite o nouă hotărâre, prin care acțiunea SRL „Paymaster” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actelor administrative de a respinge.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b) art. 445 alin. (3) 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 integral decizia Curții de Apel Chișinău din 20 ianuarie 2016 și hotărîrea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 23 iulie 2015, în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu Răspundere Limitată „Paymaster” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ și se emite o nouă hotărâre prin care:

Se respinge acțiunea Societății cu Răspundere Limitată „Paymaster” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea actelor administrative.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președinte, judecătorul

Iulia Sîrcu

Judecătorii

Iurie Bejenaru

Nicolae Craiu

Mariana Pitic

Tamara Chișca-Doneva