

## **Dosarul nr. 3ra-1150/16**

Instanța de fond: Judecătoria Rîșcani mun. Chișinău – S. Papuha  
Instanța de apel: CA Chișinău – N. Vascan. E. Fistican, V. Negru

# **ÎNCHEIERE**

27 iulie 2016

mun. Chișinău

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

în componența:

Președinte completului  
judecători

Svetlana Filincova,  
Sveatoslav Moldovan, Maria Ghervas,

examinînd chestiunea referitoare la admisibilitatea recursului declarat de către Biroul Asociat de Avocați „Avocații Publici” în pricina civilă la acțiunea Biroului Asociat de Avocați „Avocații Publici” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat privind obligarea Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de a înlătura toate încălcările comise prin includerea informației prezentate prin declarațiile cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ pentru perioada anului 2012 de către Biroul Asociat de Avocați „Avocații Publici” în baza de date a obligațiilor fiscale a fiecărei persoane fizice- avocat, inclusiv și avocat stagiar și încasarea cheltuielilor de judecată, împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din data de 24 februarie 2016,

## **C O N S T A T Ă :**

BAA „Avocații Publici” la data de 03 ianuarie 2014 a înaintat cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, prin care a solicitat obligarea Inspectoratului Principal Fiscal de Stat de a înlătura toate încălcările comise prin includerea informației prezentate prin Declarația cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ pentru perioada anului 2012 de către BAA „Avocații Publici” în baza de date a obligațiilor fiscale a fiecărei persoane fizice – avocat, inclusiv avocat stagiar și încasarea cheltuielilor de judecată ( f.d. 4-8, vol. I)

În motivarea cererii de chemare în judecată reclamantul a indicat, că în termeni legali a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ pentru perioada anului 2012, aprobată în baza Hotărîrii Guvernului nr. 596 din 13 august 2012, respectînd în acest mod prevederile art. 83 alin. 2 al Codului Fiscal și Circulara Inspectoratului Principal Fiscal de Stat nr. 17-2-09/1-65-810/14 din 27 februarie 2003.

Potrivit Declarației cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ pentru anul 2012, în rîndul 0101 s-a reflectat suma totală a veniturilor avocaților; în rîndul 0102 s-a reflectat suma totală a cheltuielilor avocaților ce practică activitatea profesională în cadrul Biroului Asociat de Avocați „Avocații Publici”; în rîndul 0701 s-a reflectat suma totală a scutirilor la care au dreptul avocații biroului, cu reflectarea descifrată pe fiecare avocat în parte în anexa 3D a declarației nominalizate.

BAA „Avocații Publici” consideră, că s-a conformat Instrucțiunii aprobate prin Hotărîrea Guvernului, conform căreia s-a indicat și suma scutirilor aferente fondatorilor de care aceștea pot beneficia în baza art. 33,34, și 35 din Codul Fiscal. De asemenea au respectat recomandările prevăzute de Circulara Inspectoratului Principal Fiscal de Stat nr. 17-2-09/1-65-810/14 din 27 februarie 2003, prin care statutul avocatului în cadrul Birourilor Asociate de Avocați este asimilat cu cel al persoanelor fizice și la rîndul 070 s-a reflectat suma totală a venitului impozabil al avocaților, iar la rîndul 120 s-a reflectat suma totală a impozitului pe venit calculat în cadrul BAA „Avocații Publici” cu reflectarea descifrată pe fiecare avocat în parte în anexa 9D a declarației.

Totodată, fiecare avocat al BAA „Avocații Publici” a prezentat și Declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2012 /Forma CET\_08/, respectînd în acest mod dispoziția art. 83 Cod Fiscal. Toate declarațiile au fost întocmite conform Instrucțiunii cu privire la modul de completare a declarațiilor persoanelor fizice cu privire la impozitul pe venit, aprobate prin Hotărîrea Guvernului nr. 1398 din 08 decembrie 2008, unde la poziția 1.3 s-au reflectat datele din Declarația /Forma VEN\_12/ pentru anul 2012 prezentată de către BAA „Avocații Publici”.

BAA „Avocații Publici” menționează, că informația prezentată prin Declarația cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ pentru anul 2012 nu este reflectată în baza de date a IFS „Obligații Fiscale a Persoanei Fizice”.

În prezent unii din avocați și avocații stagiaari ai biroului se confruntă cu dificultăți la restituirea impozitului pe venit achitare/reținere în plus, conform ordinului nr. 770 din 14 septembrie 2011 din motiv că informația prezentată de către BAA „Avocații Publici” în Declarația cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ pentru anul 2012 nu se reflectă în baza de date a Inspectoratului Fiscal, cu toate că persoana fizică avocat sau avocat stagiar a prezentat declarația persoanei fizice cu privire la venit /Forma CET\_08/.

În luna noiembrie 2013 BAA „Avocații Publici” s-a adresat către Inspectoratul Principal de Stat cu cerere prealabilă privind includerea informației prezentate prin Declarația cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ pentru anul 2012 în baza de date a obligațiunilor fiscale a fiecărei persoane fizice – avocat.

Prin răspunsul nr. 26-08/4-11/4-1506/9429 din 02 decembrie 2013 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a refuzat satisfacerea cererii prelabile, comunicînd că informația prezentată de către BAA „Avocații Publici” nu include informația despre onorariile membrilor avocaților și în situația abordată în adresare nu survenea obligația de completare a anexei 9D din declarația menționată. De asemenea BAA „Avocații Publici” a prezentat Darea de seamă fiscală anuală greșită, informîndu-i că în cazul în care, pe parcursul unui an fiscal avocatul obține venituri în rezultatul activității în cadrul biroului asociat de avocați, acesta va declara veniturile obținute în rezultatul desfășurării activității profesionale prin depunerea de sine stătător a Declarațiilor cu privire la impozit /Forma VEN\_12/. Astfel, în cazul în care se stabilește prezentarea eronată a dării de seamă, în condițiile stabilite de art. 188 Codul Fiscal contribuabilul urmează să prezinte o dare de seamă corectă.

Reclamantul consideră, că urmare a neincluserii informației prezentate prin Declarația cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ în baza de date a „Obligații Fiscale a Persoanei Fizice”, BAA „Avocații Publici” se află sub riscul de a fi sancționat

nejustificat potrivit prevederilor art.260, alin. 3 Codul Fiscal, pentru nerespectarea modului de întocmire și de prezentare a dării de seamă fiscale.

În opinia reclamantului Inspectoratul Principal Fiscal de Stat a examinat cererea prealabilă superficial, fără a pătrunde în esența celor invocate, răspunsul conține noțiuni generale din actele normative care reglementează acest domeniu de activitate.

Potrivit art. 27 alin. 2 și 28 alin. 2 ale Legii cu privire la avocatură nr. 1260 – XV din 19 iulie 2002 cabinetul avocatului activează și se prezintă în raporturi juridice ca persoană fizică, iar biroul asociat de avocați este persoană juridică.

Biroul asociat de avocați sau cabinetul avocatului este obligat să țină contabilitatea și să întocmească rapoartele financiare în modul prevăzut de Legea contabilității și standardele de contabilitate, de planuri de conturi contabile și de alte acte normative. Astfel, potrivit art. 2 al Legii contabilității nr. 113-XVI din 27 aprilie 2007 această lege este aplicabilă tuturor persoanelor fizice și juridice, care desfășoară activitatea de întreprinzător inclusiv și avocații și birourile înființate de acestea.

În corespundare cu art. 83 alin. 4 Cod Fiscal declarația cu privire la impozitul pe venit se completează în conformitate cu procedura stabilită de către Guvern, potrivit formei aprobate de acesta și se prezintă Serviciului Fiscal de Stat nu mai târziu de 31 martie a anului fiscal următor de gestiune. Astfel, birourile asociate de avocați și cabinetele avocaților prezintă Declarația cu privire la venit /Forma VEN\_12/.

BAA „Avocații Publici” menționează, că s-a conformat Hotărârii Guvernului nr. 596 din 13 august 2012, fiind indicată denumirea biroului, codul fiscal al biroului și semnăturile care aparțin șefului și contabilului -șef, aplicată ștampila.

Respectînd forma, termenii și procedura legală, BAA „Avocații Publici” a prezentat declarația cu privire la impozitul pe venit/Forma VEN\_12/ pentru anul 2012, unde sunt reflectate cumulativ sumele veniturilor impozabile și impozitului pe venit atît pe birou cît și pe fiecare avocat în parte. Astfel, consideră neîntemeiată prescripția Inspectoratului Principal Fiscal de Stat de a depune Declarații cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ de către fiecare avocat în parte, care au prezentat de sine stătător declarația persoanelor fizice cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2012 /Forma CET\_08/, fiind reflectate datele din /Forma VEN\_12/.

BAA „Avocații Publici” consideră, că și-a onorat totalmente obligațiunile în calitate de contribuabil, achitînd la bugetul statului impozitul pe venit precum și toate contribuțiile aferente activității sale, a prezentat corect și complet Declarația cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/.

Prin hotărîrea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 20 martie 2015 a fost respinsă ca neîntemeiată cererea de chemare în judecată ( f.d. 117, vol.I).

Nefiind de acord cu hotărîrea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău, la data de 10 aprilie 2015 BAA „Avocații Publici” a depus cerere de apel, prin care a solicitat să fie admisă cererea de chemare în judecată ( f.d. 119, vol.I)

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din data de 24 februarie 2016 s-a respins cererea de apel depusă de BAA „Avocații Publici”, s-a menținut hotărîrea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din data de 20 martie 2015 ( f.d. 211, vol.I),

În motivarea soluției sale instanța de apel a reținut, că BAA „Avocații Publici” în termeni legali prevăzuți de legislație a prezentat Declarația cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/ pentru perioada anului 2012, aprobată conform Hotărîrii

Guvernului nr. 596 din 13 august 2012, respectând în acest mod prevederile art. 83 alin. 2, lit. c) Cod Fiscal.

BAA „Avocații Publici” a reflectat în Declarația cu privire la venituri /Forma VEN\_12/ pentru anul 2012; în rîndul 0101 suma totală a veniturilor avocaților; în rîndul 0102 suma totală a cheltuielilor avocaților, în rîndul 0701 a reflectat suma totală a scutirilor la care au dreptul avocații biroului, cu reflectarea descifrată pe fiecare avocat în parte în anexa 3D a declarației nominalizate; în rîndul 070 a reflectat suma totală a venitului impozabil al avocaților, și respectiv la rîndul 120 a reflectat suma totală a impozitului pe venit calculat în cadrul BAA „Avocații Publici” cu reflectarea descifrată pe fiecare avocat în parte în anexa 9D a declarației.

În conformitate cu art. 29, alin 1 al Legii cu privire la avocatură, profesia de avocat se exercită la discreția fiecărui avocat, în una din următoarele forme: cabinet al avocatului și biroul asociat de avocați, iar potrivit art. 30 alin. 2 și art. 31, alin. 2 cabinetul avocatului activează și se prezintă în raporturi juridice ca persoane fizice, iar biroul asociat este persoană juridică.

Astfel, birourile asociate de avocați în calitate de persoană juridică urmează să prezinte declarația cu privire la impozitul pe venit a persoanei ce practică activitatea de întreprinzător, /Forma VEN\_12/, iar cabinetul avocatului în calitate de persoană fizică luînd în considerație că activitatea sa este considerată activitate de întreprinzător la fel prezintă declarația cu privire la impozitul pe venit /Forma VEN\_12/.

Instanța de apel a menționat, că în cazurile birourilor asociate de avocați, pe lângă faptul că biroul în calitate de persoană juridică urmează să prezinte Declarația cu privire la venituri /Forma VEN\_12/, și avocații care fac parte din acest birou, în cazul în care obțin venituri în rezultatul activității în cadrul biroului asociat de avocați, în mod separat urmează să prezinte Declarația cu privire la venituri /Forma VEN\_12/, în care vor include onorariile obținute în particular pe parcursul anului.

În cazul în care avocații în calitate lor de persoană fizică- cetățean au obținut și alte venituri în afară de cele ce țind de activitatea de avocatură, urmează să prezinte și declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit /Forma CET\_08/.

În declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit /Forma CET\_08/ se indică de rînd cu veniturile obținute din activitatea de bază ( adică avocaturii) și alte venituri impozabile.

În lipsa generalizată a obligațiilor fiscale ale persoanei fizice – cetățean se vor reflecta și veniturile obținute din activitatea de avocatură doar în cazul în care de către avocat în mod separat a fost prezentată Declarația cu privire la venituri /Forma VEN\_12/ și în cazurile în care veniturile din activitatea de avocatură au fost reflectate și în Declarația persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit /Forma CET\_08/.

Anexa 9D la Declarația cu privire la venituri /Forma VEN\_12/ la care a făcut referire BAA „Avocații Publici” se completează doar de contribuabilii stipulați la art. 5, pct. 3, lit. f) Cod Fiscal și art. 14 din Legea nr. 845 din 03 ianuarie 1992 cu privire la antreprenoriat și întreprinderi și în care avocații nu se regăsesc.

Instanța de apel a concluzionat, că avocații BAA „Avocații Publici” nu au respectat prevederile legale, nu au depus Declarația cu privire la venituri /Forma VEN\_12/ și acțiunea corect a fost respinsă de instanța de fond.

Nefiind de acord cu decizia instanței de apel din data de 24 februarie 2016 BAA „Avocații Publici” a contestat-o cu recurs, prin care a solicitat casarea deciziei recurate, cu pronunțarea unei hotărâri noi de admitere a acțiunii ( f.d. 1-7, vol.II),

În motivarea recursului BAA „Avocații Publici” a indicat, că decizia instanței de apel este neîntemeiată, abuzivă, declarativă, posibilă de a fi anulată fiind lipsită de suport juridic și nu corespunde circumstanțelor reale ale cauzei, rezultate din examinarea neobiectivă și interpretarea eronată și subiectivă, unilaterală a legislației în vigoare și a materialelor cauzei.

La data de 13 iulie 2016 Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a depus referință, prin care a solicitat respingerea recursului, menținerea deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe.

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.

Materialele cauzei atestă, că decizia Curții de Apel Chișinău a fost pronunțată la 24 februarie 2016, expediată părților prin intermediul oficiului poștal, confirmare privind recepționarea acesteia la materialele dosarului lipsește ( f.d. 227, vol.I).

În aceste circumstanțe recursul depus la 07 iunie 2016 se consideră a fi depus în termen.

Examinând temeiurile de admisibilitate ale recursului în raport cu materialele pricinii civile, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia, că recursul declarat de către BAA „Avocații Publici” este inadmisibil din următoarele considerente.

Verificând motivele de casare, invocate în recurs, Colegiul atestă, că recurentul indică argumente ce țin de dezacordul cu felul în care instanțele judecătorești au apreciat înscrisurile probatorii și au constatat circumstanțele cauzei. Nu pot fi reținute ca temei de admisibilitate aceste argumente, deoarece țin de reaprecierea probelor, fapt inadmisibil în recurs.

În speță, Colegiul menționează, că recursul în cauză conține obiecții de fapt și de drept, care deja au fost obiect de studiere și verificare de către instanțele judecătorești primind o apreciere corespunzătoare.

În consecință, nu există aparența unei încălcări a dreptului recurentului la verificarea tuturor argumentelor cu privire la judecarea cauzei în apel, în modul în care este garantat de art. 6 § 1 al Convenției.

Drept urmare, se reține că argumentele invocate în recurs nu pot constitui temei de admisibilitate a recursului, deoarece nu denotă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normei de drept material sau a normei de drept procesual, așa cum formal invocă recurentul și, respectiv, nu constituie temei de casare a deciziei recurate. Recursul exercitat conform secțiunii a 2 - a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procesual, verificându-se doar legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia în fapt.

Astfel, Colegiul constată, că argumentele invocate în recurs nu pot constitui temei de casare a deciziei recurate, or, acestea nu se încadrează în cele expres stabilite la art. 432, al. 2, 3 și 4 CPC.

Potrivit prevederilor art. 432 al.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 procesual.

Aliniatele 2 și 3 ale 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 al. 4 stabilește că săvârșirea altor încălcări decât cele indicate la al. 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 al. 2, 3 și 4.

Totodată, potrivit jurisprudenței CEDO, recursul trebuie să fie efectiv, adică să fie capabil să ofere îndreptarea situației prezentate în cerere, pe când în recursul declarat de către BAA „Avocații Publici” asemenea aspecte nu se regăsesc.

Din considerentele menționate instanța de recurs ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de către BAA „Avocații Publici” inadmisibil.

Conform celor expuse, în temeiul art. 270, 432, 433, 440 CPC, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

### **DISPUNE :**

Se consideră inadmisibil recursul declarat de către Biroul Asociat de Avocați „Avocații Publici” împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 24 februarie 2016, în pricina civilă la acțiunea Biroului Asociat de Avocați „Avocații Publici” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat privind obligarea Inspectoratului Fiscal Principal de Stat de a înlătura toate încălcările comise prin includerea informației prezentate prin declarațiile cu privire la impozitul pe venit/Forma VEN-12 pentru perioada anului 2012 de către Biroul Asociat de Avocați „Avocații Publici” în baza de date a obligațiilor fiscale a fiecărei persoane fizice- avocat, inclusiv și avocat stagiar și încasarea cheltuielilor de judecată.

Încheierea este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele completului

Svetlana Filincova

Judecători

Sveatoslav Moldovan

Maria Ghervas