

ÎNCHEIERE

09 noiembrie 2016

mun. Chișinău

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

în componența:

Președinte, judecătorul
Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Galina Stratulat
Ion Druță

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de către administratorul Întreprinderii Cooperatiste de Colectare și Producție „Colprodcoop” a Ucoop din raionul Criuleni, Balaban Constantin,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată a Întreprinderii Cooperatiste de Colectare și Producție „Colprodcoop” a Ucoop din raionul Criuleni împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Criuleni, intervenient accesoriu Inspectoratul Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative, anularea sechestrelor și încasarea cheltuielilor de judecată,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 09 iunie 2016, prin care a fost respinsă cererea de recurs și cererea de apel depuse de Întreprinderea Cooperatistă de Colectare și Producție „Colprodcoop” a Ucoop din raionul Criuleni și menținută hotărârea Judecătoriei Criuleni din 15 decembrie 2015 și încheierea Judecătoriei Criuleni din 25 ianuarie 2016 prin care acțiunea și cererea cu privire la emiterea unei hotărâri suplimentare depuse de Întreprinderea Cooperatistă de Colectare și Producție „Colprodcoop” a Ucoop din raionul Criuleni au fost respinse,

c o n s t a t ă :

La 09 aprilie 2015, ÎCCP „Colprodcoop” a Ucoop din raionul Criuleni a depus cerere de chemare în judecată împotriva IFS pe raionul Criuleni intervenient accesoriu Inspectoratul Fiscal Principal de Stat (în continuare IFPS) cu privire la contestarea actelor administrative, anularea sechestrelor și încasarea cheltuielilor de judecată.

În motivarea acțiunii a invocat că în luna august 2014, IFS pe raionul Criuleni conform riscurilor identificate de IFPS a dispus efectuarea controlului total pentru perioada de activitate de la 01 ianuarie 2010 - august 2014.

La 24 septembrie 2014 a înaintat recuzare colaboratorilor IFS pe raionul Criuleni la efectuarea verificării fiscale preconizate din mai multe considerente, precum și pe motivul că fratele și sora șefului Inspectoratului Teritorial au fost colaboratori ai ÎCCP „Colprodcoop” a Ucoop din raionul Criuleni și au intenție directă de a duce întreprinderea la faliment, iar ulterior să procure imobilul vândut la licitație la un preț simbolic.

Iar, la 30 octombrie 2014 i-a fost comunicat de către IFPS precum că în legătură cu solicitarea înaintată va fi format un grup de lucru.

Astfel, la 03 noiembrie 2014 a fost citat la sediul IFPS din municipiul Chișinău pentru a prezenta spre verificare actele de evidență contabilă pentru perioada 01 ianuarie 2010 - 31 septembrie 2014, care din motive necunoscute au fost ridicate fără proces-verbal de ridicare a documentelor.

La 10 noiembrie 2014 IFS pe raionul Criuleni a dispus inițierea controlului la ÎCCP „Colprodcoop” a Ucoop din raionul Criuleni sub pretextul că controlul va fi efectuat de SFPS.

La 19 noiembrie 2014 a fost întocmit Actul de control fiscal nr. 5-654173 efectuat prin metoda verificării totale pentru perioada de activitate de la 01 ianuarie 2010 - 30 septembrie 2014.

Nefiind de acord cu Actul de control fiscal din 19 noiembrie 2014, la 04 decembrie 2014 a înaintat IFPS un dezacord la Actul de control, însă care a fost lăsat fără examinare.

Sușține reclamantul că la 15 ianuarie 2015 a fost citat de IFS pe raionul Criuleni pentru examinarea cazului de încălcare fiscală, iar la 16 ianuarie 2015 în lipsa inspectorilor și a reprezentantului agentului economic pîrîtul a emis decizia nr. 32 privind calcularea și încasarea la buget a mai multor impozite și amenzi fiscale.

La 10 februarie 2015 a înaintat o cerere prealabilă, prin care a contestat decizia IFS pe raionul Criuleni de calculare a plăților obligatorii la buget și de aplicare a sancțiunilor fiscale și Actul de control, care a stat la baza emiterii deciziei respective, și invocînd că la inițierea și efectuarea controlului fiscal au fost comise grave încălcări ale normelor de drept material care fac imposibilă constatarea corectitudinii și temeiniciei întocmirii actului de control și deciziei de sancționare, a solicitat abrogarea deciziei de inițiere a controlului fiscal nr. 5338 din 10 noiembrie 2014, Actului de control nr. 5-654173 din 19 ianuarie 2014 și deciziei nr. 32 din 16 ianuarie 2015 asupra rezultatelor controlului fiscal efectuat cu inițierea unui control repetat de către IFPS, organizat și desfășurat în strictă conformitate cu atribuțiile stabilite prin lege.

Mai indică reclamantul că la 04 martie 2015 a expediat IFS pe raionul Criuleni o scrisoare prin care a explicat modul de examinare a contestației depuse în adresa organului ierarhic și anume că, în caz de adresare la IFPS, contestația este prezentată organului ce a emis decizia și care este obligat ca în termen de 3 zile, să o remită IFPS, împreună cu materialele de control și deciziile de rigoare.

Însă, la 07 aprilie 2015 IFS pe raionul Criuleni cu încălcarea competenței stabilite a examinat contestația din 09 aprilie 2015, a revizuit Actul de control din 19 noiembrie 2014 și decizia nr. 32 din 16 ianuarie 2015, a modificat parțial decizia contestată în partea ce ține de determinarea bazei impozabile, calcularea impozitului pe venit și aplicarea sancțiunilor ce țin de modul de calculare, declarare și achitare a impozitului pe venit, iar asupra celorlalte cerințe nu s-a expus. La fel, IFS pe raionul Criuleni a refuzat efectuarea unui control repetat în vederea elucidării tuturor circumstanțelor invocate în dezacord și în cererea prealabilă.

Consideră, că decizia IFS pe raionul Criuleni nr. 32 din 16 ianuarie 2015, precum și actul de control fiscal care a stat la baza emiterii deciziei contestate, refuzul de a expedia contestația împreună cu materialele de control și deciziile de rigoare în adresa IFPS pentru examinare potrivit competenței, decizia adoptată ca urmare a examinării contestației sunt ilegale, nefondate și pasibile casării din motiv că au fost

emise cu încălcarea competenței, procedurii, termenului de prescripție și interdicțiilor prestabilite.

În drept își întemeiază cerințele în baza art. art. 11, 14, 15, 17, 19,-22, 25 și 26 din Legea contenciosului administrativ și art. art. 190, 214, 246, 252 alin. (2) 257 alin. (2), 264, 267, 268 și 269-272 din Codul fiscal.

Solicită constatarea ilegalității și anularea deciziei IFS pe raionul Criuleni nr. 32 din 16 ianuarie 2015 cu modificările operate prin decizia IFPS pe raionul Criuleni din 07 aprilie 2015 și Actului de control al IFS pe raionul Criuleni nr. 5-654173 din 19 noiembrie 2014 și încasarea cheltuielilor de judecată.

La 30 septembrie 2015 reclamanta ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP a depus cerere de chemare în judecată suplimentară, invocând că Actul de control fiscal nr. 5-654173 din 19 noiembrie 2014 a fost întocmit de IFPS, pe când decizia nr. 32 din 16 ianuarie 2015 a fost emisă de IFS Criuleni, fapt ce constituie o încălcare gravă a art. 13 alin. (1) lit. e) și g) din Codul fiscal.

Mai susține că reieșind din conținutul Actului de control și deciziei de sancționare, ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP a încălcat și prevederile Hotărîrii Guvernului RM nr.14 98 din 29 decembrie 2008 privind declarația persoanelor juridice cu privire la impozit pe venit, însă Hotărîrea Guvernului respectivă a fost abrogată la data de 7 august 2012, odată cu publicarea Hotărîrii Guvernului nr. 596 din 13 august 2012 privind declarația cu privire la impozitul pe venit.

Totodată, a indicat reclamantul că a fost sancționat pe motiv că a efectuat achiziții în baza Borderourilor de Achiziții care, în opinia pîrîtului, sunt documente primare, însă potrivit art. 3 al Legii contabilității ne. 113 din 27 aprilie 2007, documentul primar este confirmarea documentară care justifică efectuarea operațiunii economice, acordă dreptul de a o efectua sau certifică producerea unui eveniment.

În context, cu referire la prevederile art. 19 din Legea contabilității, indică că în legea contabilității nu este stipulat că Borderourile de Achiziții nu sunt documente primare în sens contabil, or, odată ce întreprinderea a efectuat operațiuni de achiziții în baza Borderourilor de Achiziții aceasta nu conține prin sine o încălcare a Legii contabilității, deoarece nu este obligatorie întocmirea suplimentară și a actelor de achiziție.

Prin urmare, consideră reclamantul că nu putea fi sancționat pentru efectuarea operațiunilor de achiziție a mărfurilor în baza întocmirii Borderourilor de Achiziții, iar sancționarea în acest sens este neîntemeiată.

La fel, susține reclamantul că în Actul de control fiscal neîntemeiat a fost invocată încălcarea prevederilor art. 10 pct. 5 alin. (1) al Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi întrucît întreprinderea a efectuat decontări ce cad sub incidența alin. (2), pct. 5 art. 10 din aceeași Lege, pentru care nu se aplică sancțiuni.

Indică că este neîntemeiată și învinuirea adusă de IFS pe raionul Criuleni vizavi de încălcarea prevederilor art. 117 alin. (1) din Codul fiscal și anume pentru eliberarea facturii fiscale seria JI nr. 0031801 la data de 18 iulie 2011, anticipat datei de 20 iulie 2011 când a fost primită de la Serviciul Fiscal, deoarece din decontul lunii iulie 2011 al întreprinderii rezultă că a fost reflectată suma de 142 862,34 lei, care se referă la factura fiscală respectivă, or, întreprinderea a efectuat achiziții în luna iulie 2011, și anume la 15, 19, 20 și 25 iulie 2011.

Sub acest aspect, mai relevă că din contextul facturii fiscale JI nr. 0031801, rezultă că în aceasta a fost reflectată aceeași sumă din achiziții, în mărime de 142.862,34 lei. Drept confirmare a achizițiilor ce au fost efectuate în acest sens

servesc facturile de achiziții nr. JJ 0311409 din 15 iulie 2011, JJ 0311412 din 18 iulie 2011, JJ 0311805 din 29 iulie 2011 și Borderoul de Achiziții AC 738760 din 25 iulie 2011.

Apreciază că în factura fiscală JJ nr. 0031801, s-a comis o eroare mecanică, fiind indicată greșit data întocmirii 18 iulie 2011, în loc de 29 iulie 2011, or, întreprinderea nu putea la data de 18 iulie 2011, să vîndă marfa achiziționată la data de 15 iulie 2011, 18 iulie 2011, 25 iulie 2011 și 29 iulie 2011.

Respectiv, este de părere, că întreprinderea neîntemeiat a fost sancționată cu amendă în mărime de 1 800 lei pentru eroarea mecanică comisă în contextul facturii fiscale JJ nr. 0031801, unde s-a indicat greșit data livrării mărfii cu atât mai mult, că la 29 iulie 2011, în acest sens a fost întocmită o Notă Contabilă, sub forma de corectare a erorii, iar conform art. 42 alin. (2) al Legii Contabilității a RM, corectarea înregistrărilor contabile se confirmă prin notă contabilă.

A mai indicat reclamantul că pîrîtul ilegal a aplicat și sancțiunea în sumă de 634 435 lei, pentru nerepatrierea în termen a mijloacelor provenite din tranzacții economice externe, deoarece întreprinderea a efectuat operațiuni și tranzacții de export-import temporare, adică doar la sezon, fapt ce se confirmă prin Actele de Export-Import pentru perioada anilor 2010-2013, iar ca urmare neîndeplinirea repatrierii mijloacelor bănești de către întreprindere nu cade sub incidența prevederilor art. 3 din Legea cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe nr. 1466 din 29 ianuarie 1998.

Or, situația în speța litigiului dat cade sub incidența art. 5 alin. (7) lit. e) al Legii menționate potrivit căruia sumele nerepatriate de la export-import provenite din tranzacțiile economice externe nu sunt supuse sancțiunilor pecuniare.

Solicită constatarea ilegalității și anularea integrală a deciziei IFS pe raionul Criuleni nr. 32 din 16 ianuarie 2015, deciziei IFS pe raionul Criuleni nr. 293 din 07 aprilie 2015, Actului de control fiscal al IFS pe raionul Criuleni nr. 5-654173 din 19 noiembrie 2014, anularea sechestrelor aplicate pe conturi conform deciziei IFS pe raionul Criuleni nr. 32 din 16 ianuarie 2015 și deciziei IFS pe raionul Criuleni nr. 293 din 07 aprilie 2015 și încasarea cheltuielilor de judecată (f.d.127-130 Vol. I).

La 21 octombrie 2015 ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP a depus cerere de chemare în judecată suplimentară indicînd că din totalul mijloacelor bănești pe care le-a încasat reclamantul în urma operațiunilor de comerț a mărfurilor achiziționate în baza Borderourilor de Achiziții pe parcursul anilor 2010 și 2012 a suportat anumite cheltuieli, inclusiv pentru ambalarea mărfurilor achiziționate și pentru procurarea butoaielor metalice.

Concomitent, totalul banilor ce au parvenit la contul reclamantului în urma comerțului mărfurilor achiziționate respective pentru perioadele anilor 2010 și 2012, au fost declarate corect prin declarațiile fiscale care au fost prezentate periodic IFS pe raionul Criuleni și care corespund adevărului.

Prin urmare, menționează că nu toate mijloacele bănești pe care le-a încasat în urma acestor operațiuni de comerț a mărfurilor achiziționate în baza Borderoului de Achiziții pot fi calificate cu titlu de venit sau profit or, în sumele implicate în rotație sau circulație contabilă intră inclusiv, banii investiți, impozitele achitate la stat, TVA achitat la stat, salariile angajaților și profitul net.

Astfel, indică reclamantul că se poate argumenta cert că, toate mijloacele financiare cheltuite pentru achiziționarea mărfii de la persoanele fizice întocmind

Borderouri de Achiziții confirmative în acest scop, nu pot constitui prin sine un venit sau profit impozabil, întrucât acestea sunt surse financiare cu titlu de cheltuieli ce nu pot fi supuse impozitării.

Or, ținând cont de faptul că toate aceste surse au fost cheltuite de întreprindere pentru procurarea mărfii achiziționate prin Borderourile de Achiziții cu titlu de cheltuieli suportate, aceste circumstanțe nu pot constitui temei de a considera că toate aceste surse bănești suportate de întreprindere ar putea avea titlu de profit sau venit impozabil provenit din activitatea de întreprinzător, cu atât mai mult că legislația fiscală nu prevede impozitarea din sursele bănești utilizate de întreprinzători cu titlu de „cheltuieli” în exclusivitate.

În context concluzionează că pîrîtul a aplicat neîntemeiat sancțiunile 1.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.7 și 3.1 din contextul deciziei nr. 32 din 16 ianuarie 2015, și 1.2, 2.2, 2.3, și 2.4 din contextul deciziei nr. 293 din 07 aprilie 2015, or, toate sancțiunile aplicate nu au suport juridic și nu pot fi motivate probatoriu.

Insistă că toate declarațiile fiscale prezentate IFS pe raionul Criuleni în special pentru anii 2010 și 2012, corespund adevărului și nu conțin erori contabile cu scop de diminuare a sumelor bănești prin eschivare de la plata impozitelor și taxelor de stat.

În drept își întemeiază cerințele în baza art. art. 133 alin. (1) lit. e) și g) din Codul Fiscal, art. 5 Cod Civil, art. 94, 166 - 168 CPC; art. 5 alin. (7) lit. e) din Legea cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe nr. 1466 din 29 ianuarie 1998, art. 3 și art. 19 alin. (7) și (8); art. 42 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 113 din 27 aprilie 2007 și art. 10 pct. 5 alin. (2) al Legii RM cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr. 845 din 03 ianuarie 1992

Solicită constatarea ilegalității și anularea integrală a deciziei IFS pe raionul Criuleni nr. 32 din 16 ianuarie 2015, deciziei IFS pe raionul Criuleni nr. 293 din 07 aprilie 2015 și Actului de control fiscal al IFS pe raionul Criuleni nr. 5-654173 din 19 noiembrie 2014, anularea sechestrelor aplicate pe conturi conform deciziei IFS pe raionul Criuleni nr. 32 din 16 ianuarie 2015 și deciziei IFS pe raionul Criuleni nr. 293 din 07 aprilie 2015 și încasarea cheltuielilor de judecată (f.d. 62-63 Vol. II).

Prin hotărârea Judecătoriei Criuleni din 15 decembrie 2015, acțiunea a fost respinsă ca neîntemeiată.

Prin încheierea Judecătoriei Criuleni din 25 ianuarie 2016, a fost respinsă cererea ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni cu privire la emiterea unei hotărâri suplimentare.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 09 iunie 2016, a fost respins apelul declarat de ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni și menținută hotărârea primei instanțe și

Pentru a decide astfel, instanța de apel a invocat prevederile art. art.8 alin. (2 lit. c), 18, 24 alin. (1) și (10), 44 alin. (7), și 83 alin. (4) din Codul Fiscal, art. 17 alin. (1), 19 alin. (6) din Legea contabilității, pct. 36-39 al Regulamentului cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 77 din 30 ianuarie 2008 și pct. 4 al Instrucțiunii privind evidența, eliberarea, păstrarea și utilizarea formularelor tipizate de documente primare cu regim special, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 294 din 17 martie 1998.

Iar cu referire la normele legale invocate a stabilit că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni nu a reflectat în declarația cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2012 suma de 5000 lei, ce rezultă din livrarea efectuată în baza

facturii seria JI nr. 0031827, înregistrată în Registrul de livrări pentru perioada fiscală aprilie 2012. Tot în anul 2012 ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, contrar cadrului legal pertinent, a dedus în scopuri fiscale combustibil în valoare totală de 24 813,96 lei, deși, nu dispunea de acte ce ar fi justificat utilizarea în activitatea acesteia a motorinei a cărei valoare a fost dedusă în scopul indicat și a dedus suma de 145 192,77 lei în lipsa documentelor ce ar confirma încadrarea acesteia în Componenta deducerilor expusă la pct. 39 al Regulamentului cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit.

De asemenea, instanța de apel a stabilit că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni a atribuit la deduceri în anii 2012 și 2013 și a indicat în declarațiile persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit pentru anii corespunzători, suma de 2 172 443 lei în anul 2012 și suma de 128 5412 lei în anul 2013, în calitate de cheltuieli din valoarea produselor pretins procurate de la persoane fizice în baza Borderourilor de Achiziționare a produselor agricole de la populație, în lipsa actelor de achiziție corespunzătoare.

Iar, în context instanța de apel a conchis că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni nu a declarat și a dedus venituri în valoare totală de 23 474 50 lei în anul 2012 și 128 5412 lei în anul 2013, astfel încât la data emiterii deciziei nr. 32 din 16 iunie 2015 valoarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat a constituit în anul 2012 - 281 122 lei și în anul 2013 - 153 937 lei, iar în total suma de 435 059 lei, sumă calculată prin deducerea din sumele nominalizate, în temeiul art. 24 alin. (10) Cod fiscal, a 0,2% din venitul impozabil (2347450 lei și, respectiv, 1285412 lei), impozitul corespunzător fiind determinat în quantum de 12% din sumele obținute astfel.

A mai reținut instanța de apel că anterior emiterii deciziei nr. 293 din 07 aprilie 2015, ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni a prezentat organului fiscal facturile fiscale aferente procurărilor pentru anul 2012 în sumă totală de 479 752 lei și în anul 2013 în sumă totală de 169 726 lei, astfel încât, reținând că organul fiscal corect a redus suma impozitului pe venit provenit din activitatea de întreprinzător pentru anul 2012 cu 57 455,10 lei și pentru anul 2013 cu 20 326,39 lei.

Totodată, cu referire la dispoziția de încasarea la buget a TVA aferentă bugetului diminuat în sumă totală de 3 721 lei și a majorării de întârziere în mărime de 948 lei, instanța de apel a reținut că în baza controlului efectuat, în perioada 2010-2013 ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni a admis diminuarea TVA aferentă bugetului în sumă totală de 9 394,88 lei și, concomitent, o majorare a sumei TVA aferentă bugetului în sumă de 5 673,52 lei, apreciind că compensarea sumelor date denotă că apelanta urmează să achite la buget diferența dintre aceste sume.

În acest sens, a remarcat instanța de apel că în temeiul art. 101 alin. (1) Cod fiscal, subiecții impozabili stipulați la art.94 lit. a) sînt obligați să declare, conform art. 115, și să achite la buget pentru fiecare perioadă fiscală, stabilită conform art. 114, suma TVA, care se determină ca diferență dintre sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate de către cumpărători (beneficiari) pentru mărfurile, serviciile livrate lor și sumele TVA achitate sau ce urmează a fi achitate furnizorilor la momentul procurării valorilor materiale, serviciilor (inclusiv TVA la valorile materiale importate) folosite pentru desfășurarea activității de întreprinzător în perioada fiscală respectivă, ținându-se cont de dreptul de trecere în cont conform art. 102.

Subsecvent, instanța de apel cu referire la prevederile art. art. 102 alin. (4) și alin. (6) lit. a) art. 114 alin. (1), art. 115 alin. (1), 187 Cod fiscal, și constatările organului fiscal în raport cu materialele cauzei, a remarcat că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, contrar cadrului legal nu a reflectat și nu a ținut cont la completarea declarației privind TVA, suma TVA destinată trecerii în cont în perioadele indicate, a micșorat neîntemeiat TVA aferentă procurărilor în perioadele fiscale vizate, a trecut în cont TVA aferentă motorinei ce nu a fost folosită la desfășurarea activității de întreprinzător, ca urmare a lipsei actelor confirmative, au fost admise majorări ale TVA în quantumul total indicat mai sus, nu s-a asigurat păstrarea facturii seria JI nr. 0031827, suma TVA aferentă acesteia constituind 1000 lei.

Iar în context, instanța de apel a conchis că organul fiscal justificat a dispus încasarea la buget a TVA în quantumul indicat și a majorărilor de întârziere aferente.

La fel, instanța a stabilit că organul fiscal a aplicat corect dispozițiile legale pertinente și la calcularea și încasarea în buget a sumei de 733 lei cu titlu de impozit pe bunurile imobile, diminuat în anii 2013-2014, și majorarea de întârziere în mărime de 51 lei, iar în acest context a reținut că potrivit art. 282 alin. (2) Cod fiscal, contribuabilii care achită suma integrală a impozitului pentru anul fiscal în curs până la 30 iunie a anului respectiv beneficiază de dreptul la o reducere cu 15% a sumei impozitului ce urmează a fi achitat, pe când la caz ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni nu a respectat condiția stabilită, deoarece nu a achitat impozitul corespunzător în volum integral în termenul indicat, astfel încât a avut loc diminuarea impozitului pe bunurile imobile ale întreprinderii.

În context, vizavi de sancțiunile aplicate de organul fiscal conform pct. 2 al deciziei din 16 ianuarie 2015, cu modificările operate prin decizia din 07 aprilie 2015, instanța de apel a invocat că potrivit art. 254 alin. (1) Cod fiscal, desfășurarea unei activități de către contribuabil și persoana împuternicită cu eliberarea bonului de casă fără a avea mașină de casă și de control, în cazul în care actele normative în vigoare prevăd folosirea ei, se sancționează cu amendă de 7 000 de lei pentru fiecare caz de încălcare, constatând, astfel, la caz că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni a efectuat încasări bănești în lipsa mașinii de casă și control.

Referitor la pct. 2.2 al deciziei contestate în redacția finală, instanța de apel a reținut că în temeiul art. 260 alin. (5) Cod fiscal, care statuează că în cazul micșorării (diminuării) venitului impozabil declarat de către contribuabilul care a aplicat cota zero la impozitul pe venit în perioada 1 ianuarie 2008 - 31 decembrie 2011, se aplică o amendă în mărime de 15% din suma nedeclarată (diminuată) a venitului impozabil, pîrîtul/intimat a calculat și încasat corect la buget amenda în mărime de 15% din suma diminuării în quantum de 233 470 lei, deoarece, potrivit materialelor cauzei, ce nu au fost combătute de ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni prin probe pertinente și admisibile în temeiul art. 121 și art. 122 CPC, întreprinderea a admis diminuarea venitului impozabil declarat de către contribuabilul care aplică cota „0” la impozitul pe venit pentru anul 2010 cu 858605 lei și pentru anul 2011 cu 697860 lei.

În același context, instanța de apel a relevat că potrivit art. 261 alin. (4) Cod fiscal, diminuarea impozitelor, taxelor prin prezentarea către organul fiscal a unei dări de seamă fiscală cu informații sau date neveridice se sancționează cu amendă egală cu 30% din suma diminuării, și constatând stabilirea faptului în cauză precum că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni a admis diminuarea impozitului

pe bunurile imobiliare în mărime de 733 lei, astfel încât amenda aplicată de organul fiscal în mărime de 220 lei, ce constituie 30% din suma diminuării, a fost realizată în conformitate cu norma citată.

A mai reținut instanța de apel alin. (6) al art. 261 din Codul fiscal care prevede sancționarea pentru neplata sau plata incompletă a impozitului pe venit și a conchis că întrucât organul fiscal a constatat, iar ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni nu a combătut, că în anul 2012 și 2013 a admis neplata sau plata incompletă a impozitului pe venit în rate, corect a fost sancționată ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni cu amendă în mărime de 20 968 lei.

Instanța de apel a evidențiat și faptul că în temeiul art. 260 alin. (3) Cod fiscal prezentarea dării de seamă fiscale care conține informație neautentică se sancționează cu o amendă în mărime de 1000 lei pentru fiecare dare de seamă fiscală prezentată care conține informație neautentică, dar nu mai mult de 7000 lei pentru toate dările de seamă fiscale prezentate, care conțin informații neautentice, stabilind în speță că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni a admis 4 cazuri de prezentare a declarațiilor persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit pentru anii 2010-2013 ce conținea date neautentice, 9 cazuri de prezentare a declarațiilor privind TVA pentru anii 2010-2012 cu date neautentice, și 2 cazuri de prezentare a calculelor impozitului pe bunurile imobile pentru anii 2013-2014, iar în total 15 astfel de cazuri, considerînd de altfel că amenda în mărime de 7000 lei este echitabilă încălcărilor comise și corespunde criteriilor instituite de Lege în acest sens.

În susținerea opiniei enunțate instanța de apel a remarcat dispozițiile alin. (4) art. 260 Cod fiscal, care statuează că neprezentarea facturii fiscale în termenele prevăzute la art. 117 și 117¹ se sancționează cu o amendă în mărime de 3600 lei pentru fiecare factură fiscală neprezentată, dar nu mai mult de 72000 lei pentru toate facturile fiscale neprezentate în termenele stabilite, iar deoarece redacția acestei norme în vigoare la data comiterii încălcării fiscale prevedea că neprezentarea facturii fiscale în termenele prevăzute la art. 117 se sancționează cu amendă de 1800 de lei pentru fiecare factură neprezentată în termen, și că existența doar a unui singur caz de neprezentare în termen a facturii fiscale, a găsit corectă și sancționarea cu amendă în mărime de 1800 lei.

Pentru considerentele enunțate, instanța de apel a respins argumentele apelantei referitoare la faptul că factura fiscală, seria JI nr. 0031801 a fost datată cu 18 iulie 2011, dintr-o eroare materială care a fost corectată prin Nota Contabilă din 29 iulie 2011, menționînd în acest sens conținutul art. 42 al Legii contabilității, care indică că corectarea înregistrărilor contabile eronate se confirmă prin Nota Contabilă cu condiția respectării cerințelor prevăzute de art. 19 alin. (6) din Legea contabilității, iar corectarea prin Notă Contabilă poate viza doar o înregistrare contabilă eronată, pe cînd Nota Contabilă ce se conține în materialele cauzei, nu corespunde exigențelor art. 19 alin. (6) al Legii contabilității, astfel încât întocmirea acesteia nu exclude încălcarea normelor imputate.

Cît privește amenda aplicată prin decizia contestată în mărime de 19 770 lei pentru nerestituirea în termen a numerarului în casieria întreprinderii, ce constituie 10% din suma de 197 702 lei, instanța de apela a reținut că suma respectivă a fost casată de către ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni cu întârziere în urma ridicării de către titularul de avans a sumei de 519 339 lei.

Astfel, invocînd art. 10 alin. (5) al Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi, instanța a relevat că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul

Criuleni contestă doar sumele indicate în actul de control ca fiind casate cu omiterea termenului legal pentru luna mai 2014 și septembrie 2014, deși, până în acel moment au avut loc alte 8 cazuri, în perioada anilor 2010-2014.

La fel, instanța a reținut că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni recunoaște încălcarea normei citate mai sus și în luna mai și septembrie 2014, însă afirmă că soldurile sumelor sunt altele decât cel invocat de organul fiscal, și anume în luna mai 2014 acesta constituia, potrivit afirmațiilor ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, suma de 485,42 lei, și nu 87465 lei, iar în septembrie 2014 acesta constituia 820,14 lei, și nu 33099 lei.

Prin urmare, instanța de apel a observat că normele citate instituie sancțiunea pecuniară corespunzătoare nu pentru existența unui sold la sfârșitul lunii de gestionare, după cum afirmă ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, ci pentru încălcarea termenului de 30 de zile pentru prezentarea raportului referitor la utilizarea numerarului primit.

Corelativ, cu referire la deconturile de avans fără număr, pentru lunile mai și septembrie 2014, instanța a concluzionat că acestea nu conțin data întocmirii, iar, faptul că acestea vizează sumele eliberate în numerar în lunile indicate nu constituie o probă concludentă a faptului că aceste deconturi de avans au fost întocmite în lunile indicate, cu reflectarea soldului/depășirilor la sfârșitul lunilor corespunzătoare, determinat prin deducerea din sumele eliberate și a celor achitate în avans în perioada precedentă a sumelor utilizate nedovedind respectarea termenului de 30 de zile pentru prezentarea raportului, motiv pentru care a considerat că aceste înscrisuri nu constituie o probă pertinentă și admisibilă ce ar dovedi respectarea de către apelantă a dispozițiilor normelor citate mai sus.

Referitor la sancțiunea pecuniară aplicată prin decizia contestată de 634 435 lei, instanța de apel a reținut că art. 5 alin. (2) și (3) al Legii cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe, remarcând că noțiunea de export temporar este reglementată de art. 41 Cod vamal, care stabilește că mărfurile autohtone pot fi exportate temporar în cazul în care urmează a fi reintroduse în țară fără a suferi vre-o modificare, cu excepția uzurii lor normale sau a pierderilor naturale.

La acest capitol, instanța de apel a sesizat că ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni a efectuat exportul fructelor și legumelor, fără ca acestea să fi restituite în țară fără a suferi vre-o modificare, astfel încât, exportul lor era unui definitiv, iar operațiunea de export realizată nu era una temporară, reținând în acest sens că la materialele cauzei au fost anexate probele ce confirmă realizarea de către apelantă a exporturilor în perioada anilor 2008-2012, din care reiese valoarea totală a acestora și valoarea nerestituită, aceasta constituind 234 6063 lei, iar calcularea sancțiunilor pecuniare în mărime de 0,1% din această sumă pentru fiecare zi de întârziere denotă temeinicia calculului efectuat de organul fiscal și, respectiv, netemeinicia argumentelor invocate de ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni.

Totodată, cu referire la recursul declarat de ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni împotriva încheierii primei instanțe din 25 ianuarie 2016, prin care a fost respinsă cererea ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni de emiterea unei hotărâri suplimentare, instanța de apel a reținut prevederile art. 250 alin. (1) CPC, și a remarcat că prima instanță prin hotărârea contestată a hotărât respingerea integrală a acțiunii, inclusiv în partea sancțiunilor invocate de ÎCCP

„Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, cerința de anulare a deciziei contestate vizând integritatea acesteia, fără ca vre-o pretenție a apelantei să fi rămasă nesoluționată, concluzionând că în speță nu se întrunește nici unul din temeiurile nominalizate pentru emiterea unei hotărâri suplimentare.

La fel, instanța de apel a conchis că obiecțiile înaintate de apelantă precum că în motivarea hotărârii instanța de fond nu ar fi invocat motivele de respingere a argumentelor referitoare la sancțiunile vizate, nu constituie temei pentru emiterea unei hotărâri suplimentare, deoarece nu se încadrează în dispozițiile art. 250 alin. (1) CPC, în consecință sesisînd că argumentele ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni sunt nefondate, iar soluția primei instanțe în sensul legalității deciziilor contestate este legală și întemeiată.

La data de 27 iulie 2016 administratorul ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, Balaban Constantin a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitînd admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și hotărîrii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărîri prin care acțiunea să fie admisă integral.

În motivarea recursului a invocat argumente similare celor indicate în cererea de chemare în judecată inițială și cererile de chemare în judecată suplimentare, și a menționat că nu este de acord cu decizia instanței de apel și hotărîrea primei instanțe și consideră că acestea urmează a fi supuse casării integrale.

La 26 septembrie 2016, administratorul ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, Balaban Constantin a depus recurs suplimentar invocînd că instanța de apel a interpretat eronat și a ignorat prevederile art. 3 din Legea contabilității nr. 113 din 27 aprilie 2007 și a refuzat să soluționeze echitabil pricina.

Menționează că instanța de apel eronat a conchis că întreprinderea a fost sancționată legal cu amendă în mărime de 1 800 lei pentru eliberarea facturii seria JJ nr. 0031801 la data de 18 iulie 2011 anticipat datei primirii de la Serviciul Fiscal adică la 20 iulie 2011, lăsînd fără apreciere argumentele invocat în acest sens.

Mai indică că instanțele ierarhic inferioare nu au aplicat legea care trebuia să fie aplicată și anume art. 42 alin. (1) și (2) din Legea contabilității și nu au dat apreciere Notei Contabile din 29 iulie 2011.

La fel, susține recurentul că în partea ce ține de sancțiunea în mărime de 634 435 lei aplicată pentru nerepatrierea mijloacelor bănești din tranzacțiile economice externe, instanța de apel a interpretat eronat prevederile art. 41 alin. (1) din Codul vamal în care este utilizată expresia „pot fi”, ceea ce înseamnă că mărfurile pot fi exportate temporar și în alte cazuri decît cele prevăzute de norma dată.

Or, menționează recurentul, în Legea citată nu este stipulat că mărfurile autohtone pot fi exportate temporar doar sau numai în cazul în care urmează a fi reintroduse în țară fără a suferi vre-o modificare, fapt care denotă o interpretare multiplă a sensului Legii, care de altfel, în speță se interpretează în favoarea intimatului.

A mai indicat recurentul că instanța de apel eronat a respins să soluționeze problema în fond cu privire la emiterea unei hotărîri suplimentare celei emise de prima instanță în partea ce ține de expunerea asupra tuturor pretențiilor invocate și înaintate în acțiune, sau, prima instanță a refuzat să se expună expres, clar și concludent asupra mai multor pretențiilor privind aplicarea sancțiunii sub formă de amendă în mărime de 1 800 lei în vederea întocmirii facturii fiscale nr. 0031801 cu data de 18 iulie 2011, 634 435 lei în vederea nerepatrierii mijloacelor bănești provenite din tranzacțiile economice externe, 19.770 lei în vederea nerestituirii în

termen a numerarului în casa întreprinderii, în mărime de 357 277 lei, cu titlul de impozit diminuat provenit din activitatea de întreprinzător (în viziunea pârîului) pentru anii 2012 și 2013, în mărime de 44 896 lei cu titlul de majorare de întârziere care ar decurge din impozitul pe venit diminuat provenit din activitatea de întreprinzător și anularea sechestrelor aplicate de către IFS Criuleni pe conturile reclamantului.

La 26 septembrie 2016, IFS pe raionul Criuleni a depus referință la recursului declarat de administratorul ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, Balaban Constantin, în care a invocat caracterul neîntemeiat al acestuia și a solicitat respingerea lui, cu menținerea deciziei instanței de apel și hotărîrii primei instanțe pe care le consideră legale și întemeiate.

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

Astfel, instanța de recurs consideră că recurentul s-a conformat prevederilor legale și a declarat recursul la 27 iulie 2016, împotriva deciziei instanței de apel din 09 iunie 2016, în termen.

Examinând temeiurile recursului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de către administratorul ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, Balaban Constantin este inadmisibil 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 către administratorul ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, Balaban Constantin nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432, alin.(2), (3) și (4) CPC, or recurentul nu a invocat nici un temei care ar indica la ilegalitatea deciziei instanței de apel.

Mai mult, argumentele invocate în recurs se axează asupra fondului cauzei, constituind o reproducere a celor aduse în cererea de apel.

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, 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 Colegiul 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 posedă puterea de a îndrepta în mod direct starea de lucruri (cauza Purcell contra Irlandei, 16 aprilie 1991), pe când în recursul declarat de către administratorul ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, Balaban Constantin 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 către administratorul ÎCCP „Colprodcoop” a UCOOP din raionul Criuleni, Balaban Constantin ca inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 270, 431 alin. (2), 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 declarat de către administratorul Întreprinderii Cooperatiste de Colectare și Producție „Colprodcoop” a Ucoop din raionul Criuleni, Balaban Constantin, se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președinte, judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

Judecătorii

Galina Stratulat

Ion Druță