

prima instanță: O. Melniciuc  
instanța de apel: L. Bulgac, G. Dașchevici, V. Sîrbu

dosarul nr. 3ra-1424/17

## ÎNCHEIERE

27 decembrie 2017

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul  
Judecătorii

Ala Cobăneanu  
Iuliana Oprea  
Ion Druță

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Doina Vin”

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu Răspundere Limitată „Doina Vin” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe municipiul Chișinău cu privire la contestarea actelor administrative

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 21 septembrie 2017, prin care a fost respins apelul declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Doina Vin” și menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani municipiul Chișinău din 2 noiembrie 2016, prin care acțiunea a fost respinsă

constată:

La 13 august 2015, SRL „Doina Vin” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău cu privire la contestarea actelor administrative.

În motivarea acțiunii a invocat că la 11 mai 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a emis decizia nr. 791/2/9, conform căreia SRL „Doina Vin” a admis încălcări ale unor prevederi din Codul fiscal, încălcări pentru care s-a dispus încasarea la buget a sumelor impozitelor și a plăților calculate în rezultatul controlului, a majorărilor de întârziere și a amenzilor.

Menționează că decizia enunțată a fost emisă în baza actului de control fiscal nr. 5-669408 din 2 octombrie 2014 și a actului de control fiscal nr. 3-540847 din 22 aprilie 2015.

Sustine că actul de control fiscal nr. 5-669408 din 2 octombrie 2014 a fost contestat, contestația fiind admisă parțial, iar actul de control fiscal nr. 3-540847 din 22 aprilie 2015, ținând cont de faptul că în acest act au fost reflectate aceleași

presupuse încălcări ca și în actul de control fiscal nr. 5-669408 din 2 octombrie 2014, nu a fost contestat.

Afirmă că decizia nr. 791/2/9 din 11 mai 2015 a fost contestată la Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, însă la 9 iulie 2015, prin decizia nr. 164, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a respins ca neîntemeiată contestația depusă de SRL „Doina Vin”.

Consideră că decizia nr. 791/2/9 din 11 mai 2015 și decizia nr. 164 din 9 iulie 2015, emise de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, sunt ilegale.

Relevă că prin decizia nr. 791/2/9 din 11 mai 2015, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a dispus încasarea la buget a sumelor impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului și anume, a sumei de 131813 lei, impozitul pe venit provenit din activitatea de întreprinzător.

Notează că Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a dispus încasarea sumei enunțate în urma constatării încălcării prevederilor art. art. 14 alin. (1), 18 lit. j), 24 alin. (1) și (10) Cod fiscal și ale pct. 39 lit. a) din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit, aprobat prin Hotărârea Guvernului RM nr. 77 din 30 ianuarie 2008.

Invocă că în urma analizei textelor ambelor acte normative, se constată că Hotărârea Guvernului RM, care este un act normativ de un rang inferior legii, introduce noi sensuri în norma legală și anume, „care sunt definite atât cu indici calitativi, cât și cu indici cantitativi”.

Indică că în legătură cu faptul că carența legală dată permite colaboratorilor organului fiscal să înțeleagă acești indici cantitativi și calitativi subiectiv, ținând cont de cunoștințele lor (o investiție în reclamarea unui produs care ulterior nu a avut „indici cantitativi și calitativi” va fi exclusă din deduceri), SRL „Doina Vin” a probat elocvent acești indici „cantitativi și calitativi” în dezacordul la actul nr. 5-669408 din 2 octombrie 2014.

Menționează că în anul 2010, a fost încheiat contractul cu Trans Cargo Ship LLP și în același an SRL „Doina Vin”, a vândut în Germania 151 722 sticle de vin.

Susține că în anul 2011, contractul de prestare a serviciilor de promovare pentru Germania nu a fost încheiat și ca consecință, vânzările au constituit 129 948 sticle.

Afirmă că în anul 2012, a fost încheiat contractul cu Vantor Management LTD și ca consecință, vânzările pentru anul 2012 au constituit 166 284 sticle.

Remarcă că inspectorii fiscali au indicat că SRL „Doina Vin” în anul 2012, a semnat contracte de vânzare-cumpărare cu agenți economici DIN Belarusia, anterior încheierii contractului de promovare a produselor cu Lagert Ventures LTD, fără a ține cont de faptul că la 13 februarie 2012, SRL „Doina Vin” a încheiat contract de vânzare-cumpărare a vinului cu SA „Prodtovarî”, iar la 18 mai 2012, a încheiat contract similar cu SA „Tabakvintorg”, însă, în realitate, livrările în adresa agenților economici indicați au început doar după ce a fost semnat contractul de promovare cu Lagert Ventures LTD la 10 octombrie 2012.

Mai relevă că prima livrare în adresa SA „Tabakvintorg” a fost efectuată la 19 octombrie 2012.

Invocă că la SA „Prodtovarî”, cu toate că a fost o singură livrare la 27 iulie 2012, ulterior după semnarea contractului cu Lagert Ventures LTD, în anul 2012, a mai fost o livrare, însă prețul per sticlă a fost cu 2 lei mai mare, iar în anul 2013, au fost efectuate 5 livrări la preț convenabil. Deci, în acest context, cheltuielile suportate au avut un suport temeinic pentru a fi calificate ca „fără de care este imposibil de a face business, care sunt definite atât cu indici calitativi, cât și cu indici cantitativi”.

Declară că în legătură cu faptul că între SRL „Doina Vin” și partenerii străini nu se aplică legislația Republicii Moldova privind utilizarea documentelor primare cu regim special, actele necesare au fost întocmite în strictă conformitate cu Legea contabilității.

Relatează că în registrul contabil ține datoria față de Corticas Lamosel Lda ca o datorie reală, iar Corticas Lamosel Lda nu s-a adresat în judecată și, respectiv, SRL „Doina Vin” nu a invocat termenul de prescripție.

Își întemeiază pretențiile în baza dispozițiilor art. 25 din Legea contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, art. 166-167, 278 CPC.

Solicită admiterea acțiunii, anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 791/2/9 din 11 mai 2015 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Doina Vin” și a deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 164 din 9 iulie 2015 pe marginea contestației deciziei nr. 791/2/9 din 11 mai 2015 emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău.

La 3 octombrie 2016, SRL „Doina Vin” a depus o cerere suplimentară la cererea de chemare în judecată, prin care a solicitat stabilirea (constatarea) nulității rezultatelor controlului fiscal și a sancțiunilor aplicate conform deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 791/2/9 din 11 mai 2015 și deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 164 din 09 iulie 2015, precum și a actului de control fiscal nr. 5-669408 din 2 octombrie 2014 și a actului de control fiscal nr. 3-540847 din 22 aprilie 2015.

Prin hotărârea Judecătorei Rîșcani mun. Chișinău din 2 noiembrie 2016, acțiunea a fost respinsă ca nefondată.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 21 septembrie 2017 a fost respins apelul declarat de către SRL „Doina Vin” și menținută hotărârea primei instanțe.

La 30 octombrie 2017, SRL „Doina Vin” a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi hotărâri cu privire la admiterea acțiunii.

În motivarea recursului a invocat că decizia instanței de apel este neîntemeiată și ilegală, deoarece instanța de apel a încălcat normele de drept material și procedural și a apreciat arbitrar probele, iar erorile comise au dus la încălcarea drepturilor și libertăților fundamentale ale omului și soluționarea greșită a pricinii.

Sușține că nici instanța de apel, nici prima instanță nu au indicat în actele de dispoziție, prevederile concrete ale actului legislativ sau normativ, din care rezultă ce anume trebuie să indice părțile într-un act de executare a lucrărilor la contractele de prestare a serviciilor.

Relevă că au fost ignorate în totalitate actele de executare a lucrărilor semnate de ambele părți pe fiecare contract nominalizat.

Explică că SRL „Doina Vin” nu a avut careva intenții de a nu achita careva impozite, or, acestea sunt cheltuieli reale suportate pentru promovarea producției SRL „Doina Vin”.

Invocă că nici intimatul și nici instanțele de judecată ierarhic inferioare nu au indicat concret actul normativ din care rezultă obligația prezentării sau indicării materialului publicitar produs și distribuit ori careva documente ce ar demonstra îndeplinirea efectivă a lucrărilor de marketing decât actul de executare a lucrărilor la importul de servicii semnat de ambele părți.

Notează că instanțele de judecată ierarhic inferioare au interpretat eronat sau au ignorat prevederile pct. 39 lit. a) din Regulamentul cu privire la determinarea obligațiilor fiscale aferente impozitului pe venit, aprobat prin Hotărârea Guvernului RM nr. 77 din 30 ianuarie 2008.

Menționează că conform art. 24 alin. (1) Cod fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător.

Sușține că intimatul nu a prezentat probe precum că cheltuielile de publicitate și de marketing prestate de nerezidenți către SRL „Doina Vin” nu erau ordinare și necesare acesteia.

Explică că instanța de apel a ignorat faptul că la momentul controlului, în mod indirect, intimatul nu a făcut altceva decât a contestat contractul nr. 1 din 1 martie 2010 încheiat între SRL „Doina Vin” și compania Trans Cargo Ship LLP, contractul nr. 01 din 10 septembrie 2012 încheiat între SRL „Doina Vin” și compania Vector Management LTD, contractul nr. 01-10/22012 din 10 octombrie 2012 și nr. 02 din 15 noiembrie 2012 încheiate între SRL „Doina Vin” și compania Lagert Ventures LTD.

Consideră că nici instanțele de judecată ierarhic inferioare și nici Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nu au putut defini și demonstra acei indici cantitativi și calitativi la SRL „Doina Vin”, fără de care era posibil sau era imposibil de a face business cu referire la prestarea serviciilor conform contractelor nominalizate.

Notează că pe de o parte, Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău declară că cheltuielile executate conform contractelor de prestare a serviciilor nu erau necesare și obligatorii și au calculat suplimentar impozitul pe venit și a aplicat amendă SRL „Doina Vin”, iar pe de altă parte, a invocat în referință că în actele de primire-predare nu s-a indicat locul unde s-au efectuat viciile, la televiziune, magazin, expoziție, broșure, bucle, fapt ce nu o obligă niciun act normativ, aceasta fiind doar dorința inspectorilor fiscali.

Relatează că Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nu are dreptul să dicteze antreprenorilor ce să scrie în actele bilaterale semnate între alte părți, în măsura în care aceasta nu este prevăzut de legislație.

Declară că în actele de executare a lucrărilor anexate la dosar este clar menționat că serviciile de publicitate, etc. au fost efectuate pe teritoriul Germaniei, Poloniei, etc., iar de modul de efectuare a acestor servicii, răspunde prestatorul.

Menționează că este neîntemeiată concluzia instanței de apel precum că nu a fost reflectată la venituri în scopuri fiscale în anul 2013 datoria SRL „Doina Vin” față de compania Corticas Lamosel Portugalia în sumă de 447275 lei pe motiv că a expirat termenul de prescripție, fiind ignorat actul de verificare semnat de părți.

Susține că instanța de apel a ignorat faptul că această datorie nu este din anul 2013, dar s-a acumulat cumulativ, pe parcursul procesului de lucru, pentru care la data controlului era actul de verificare semnat de părți. Or, atunci când a fost efectuat controlul repetat conform actului de control fiscal nr. 3-540847 din 22 aprilie 2015, a fost ignorat de inspectorii fiscali ultimul act de verificare semnat de compania Corticas Lamosel LDA și SRL „Doina Vin” pentru perioada 1 ianuarie 2014-20 ianuarie 2015, fapt ce dovedește că SRL „Doina Vin” recunoaște datoria.

Afirmă că instanța de apel a interpretat eronat prevederile art. 277 Cod civil.

Relevă că instanța de apel a ignorat faptul că suma de 20783,22 lei, care a fost calculată ca supraplată la restituirea TVA, nu a afectat bugetul de stat, deoarece a fost exclusă din cont spre restituire și rectificată în cont, din motiv că era greșeala comisă de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, care atrage după sine careva sancțiuni.

Consideră eronate și concluziile instanței de apel privind legalitatea petrecerii controlului fiscal, deoarece controlul fiscal s-a efectuat la SRL „Doina Vin” cu încălcări de procedură prevăzute de Legea privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător, în lipsa actelor permise la efectuarea controlului prevăzute de art. 21 din Legea enunțată, care nu au fost prezentate SRL „Doina Vin” de inspectorul fiscal până la efectuarea controlului.

Invocă că în ședința de judecată din 22 august 2016, reprezentantul Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a prezentat doar decizia privind inițierea controlului fiscal nr. 17368 din 23 septembrie 2014 și decizia privind inițierea controlului fiscal repetat nr. 19130 din 16 aprilie 2015, pe care lipsea semnătura conducerii SRL „Dina Vin” că le-a fost adus la cunoștință.

La 13 decembrie 2017, Serviciul Fiscal de Stat a depus referință, prin care a solicitat de a considera recursul declarat de către SRL „Doina Vin”, ca inadmisibil.

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.

Din materialele dosarului rezultă că la 24 octombrie 2017, instanța de apel a expediat în adresa părților copia deciziei recurate (f. d. 228, vol. I), iar la 30 octombrie 2017, recurenta a depus cerere de recurs (f. d. 1, vol. II).

Astfel, se constată că recurența s-a conformat prevederilor legale și a declarat recursul împotriva deciziei instanței de apel în termen.

Examinând temeiurile recursului, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul 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) 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 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.

În conformitate cu art. 433 lit. a) CPC, cererea de recurs se consideră inadmisibilă în cazul în care recursul nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat de către SRL „Doina-Vin” nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

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. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Aici, completul Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție relevă 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 SRL „Doina Vin”, 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 SRL „Doina Vin” ca inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 270, art. 433 lit. a), art. 440 CPC, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

dispune:

Recursul declarat de către Societatea cu Răspundere Limitată „Doina Vin” se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului, judecătorul

Ala Cobăneanu

Judecătorii

Iuliana Oprea

Ion Druță