

Prima instanță: Judecătoria Chișinău (sediul Rîșcani) (jud. Gh. Mîțu)
Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (jud. A. Minciuna, V. Sîrbu, V. Mihaila)

DECIZIE

07 februarie 2018

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele ședinței, judecătorul
Judecători

Oleg Sternioală
Ala Cobăneanu
Iurie Bejenaru
Mariana Pitic
Nicolae Craiu

examinând recursul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Direct Trans Service”, prin intermediul avocatului Svetlana Voevuțkaia-Pîslariuc,
în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Direct Trans Service” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău cu privire la contestarea deciziilor,
împotriva deciziei din 13 septembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău,

c o n s t a t ă:

La 04 martie 2015 SRL „Direct Trans Service” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău solicitând anularea deciziei nr. 15 din 22 ianuarie 2015, anularea deciziei nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014 prin care a fost modificată decizia nr. 326/2/9 din 13 martie 2014, anularea deciziei nr. 326/2/9 din 13 martie 2014.

În motivarea acțiunii, reclamantul a invocat că la 11 iulie 2013, Direcția Control Fiscal a Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău a efectuat controlul fiscal la SRL „Direct Trans Service” pentru perioada de activitate 01 ianuarie 2011-31 mai 2013, cu întocmirea actului de control nr. 5-658928, prelungit pe formularul nr.3-511806, în rezultatul căruia a fost adoptată decizia nr. 154a/2/9 din 09 septembrie 2013 cu privire la suspendarea cazului și efectuarea unui control fiscal repetat privind corectitudinea calculării, declarării venitului impozabil pentru perioadele fiscale A/2011 și A/2012 și achitării impozitului pe venit provenit din activitatea de antreprenariat pentru perioada fiscală A/2012.

A menționat că întru executarea Deciziei nr. 154a/2/9 din 09 septembrie 2013, la 18 februarie 2014, Direcția Control Fiscal a Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău a efectuat controlul fiscal repetat pentru perioada de activitate 01 ianuarie 2011-31 mai 2013 cu întocmirea actului de control nr.5-665185, în rezultatul căruia

a fost adoptată decizia nr.326/2/9 din 13 martie 2014, contestată la 10 aprilie 2014. Prin decizia nr. 83 din 08 mai 2014 a Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău din 10 aprilie 2014 a fost respinsă contestația.

A indicat că la 22 mai 2014 a contestat decizia nr.83 din 08 mai 2014 și prin decizia nr. 239 din 19 iunie 2014 s-a admis contestația. Prin decizia nr.261 din 18 iulie 2014 a fost suspendată executarea deciziei nr.326/2/9 din 13 martie 2014 asupra cazului de încălcare a legislației și a fost obligat Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău să efectueze control fiscal repetat la SRL „Direct Trans Service”.

A specificat reclamantul că Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a efectuat controlul fiscal repetat la SRL „Direct Trans Service” pentru perioada de activitate 01 ianuarie 2011- 31 mai 2013 cu întocmirea actului de control nr.5-669691, prelungit prin actul 5-669692 din 31 octombrie 2014, în rezultatul căruia a fost adoptată decizia nr.2225/2/9 din 09 decembrie 2014, prin care a fost completată și modificată decizia nr.326/2/9 din 13 martie 2014 a Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău.

A precizat că prin decizia nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014 prin care a fost completată și modificată decizia 326/2/9 din 13 martie 2014, SRL „Direct Trans Service” a fost supusă unor încasări de ordinul penalităților, amenzilor. Nefiind de acord cu ultima decizie adoptată, a contestat-o la 29 decembrie 2014 și prin decizia nr. 15 din 22 ianuarie 2015 a Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău, recepționată la 05 februarie 2015, a fost respinsă contestația depusă și menținută decizia nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014.

A afirmat reclamantul că, decizia este ilegală, deoarece prin efectuarea controlului activității SRL „Direct Trans Service” în perioada A/2011 - A/2012 de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău a fost constatată micșorarea venitului obținut ca rezultat al prestării serviciilor de transportare a pasagerilor pe rute internaționale cu 673554 lei, inclusiv: pe anul 2011 cu 200241 lei, pentru anul 2012 cu 473313 lei, fapt stabilit prin contrapunerea datelor de evidență contabilă și a documentelor primare cu informația parvenită de la Departamentul Poliției de Frontieră despre numărul de pasageri ce au traversat frontiera de stat al RM cu mijloace de transport ale SRL „Direct Trans Service”. Sumele venitului din vânzări, calculate adăugător au fost efectuate conform informației parvenite Departamentul Poliției de Frontieră. Impozitul pe venit a fost calculat rezultând din activitatea tuturor unităților de transport indicate și pe întreaga perioadă de timp a anilor 2011-2012.

A declarat reclamantul că, de fapt, circumstanțele sunt altele și anume: - automobilul xxxxx s-a aflat în posesiunea și exploatarea SRL „Direct Trans Service” în perioada 31 octombrie 2012- 01 iunie 2013 (în baza contractului de locațiune nr. 5 încheiat la 31 octombrie 2012 și reziliat la 01 iunie 2013); automobilul xxxxx s-a aflat în posesiunea SRL „Direct Trans Service” în perioada 01 martie 2011 - 31 octombrie 2012 (în baza contractului de locațiune nr. 1 încheiat la 01 martie 2011 și reziliat la 31 octombrie 2012); automobilul xxxxx s-a aflat și a activat în cadrul SRL „Direct Trans Service” în perioada 09 iulie 2011 - 13 martie 2012 (în baza contractului de locațiune nr.2 încheiat la 09 iulie 2011 și reziliat la 13 martie 2012); automobilul xxxxx s-a aflat în locațiunea SRL „Direct Trans Service” în perioada

07 martie 2012- 04 iunie 2012 (în baza contractului de locațiune f/nr., încheiat la 07 martie 2012 și reziliat la 04 iunie 2012); - automobilul xxxxx s-a aflat în locațiunea SRL „Direct Trans Service” în perioada 04 iunie 2012- 01 februarie 2013 (în baza contractului de locațiune nr.5 încheiat la 04 iunie 2012 și reziliat la 01 februarie 2013).

A comunicat că, unitățile indicate de transport au fost folosite la transportarea pasagerilor în perioada indicată în contractele de locațiune și impozitul pe venit de către SRL „Direct Trans Service” a fost calculat rezultând din perioadele de timp în care unitatea de transport de pasageri a adus profit SRL „Direct Trans Service”, însă inspectorii fiscali, la efectuarea controlului, au luat în considerare alte perioade de timp ale anului 2011 și anului 2012, când aceste unități de transport se aflau în locațiunea altor agenți economici.

A susținut că, estimarea veniturilor rezultând din numărul de pasageri care au traversat frontiera, nu este corectă, deoarece datele prezentate de Departamentul Poliției de Frontieră nu sunt corecte și contravin realității, fiind în divergență cu numărul de pasageri indicați în carnetele foii de parcurs (INTERBUS). Prin folosirea unor date incorecte, de către inspectorii fiscali au fost depistate acele încălcări care în viziunea lor au dus la micșorarea venitului obținut ca rezultat al prestării serviciilor de transportare a pasagerilor pe rute internaționale cu 673554 lei, inclusiv pe anul 2011 cu 200241 lei, pentru anul 2012 - 473313 lei și datorită acestui fapt, SRL „Direct Trans Service” a fost nejustificat sancționată.

În drept reclamantul a invocat prevederile art. 267 alin.(1), 268 alin.(1), 269 alin.(2), 274 Cod fiscal.

La 09 iunie 2016, SRL „Direct Trans Service”, prin intermediul avocatului Vitalie Pîslariuc, a depus în conformitate cu art. 60 Cod de procedură civilă, cerere de completare a temeiurilor acțiunii, invocând prevederile art. 3, 24, 25, 26 alin.(1) lit.a), c) al Legii contenciosului administrativ, art. 6, 7, 60, 118, 166, 167, 277, 278 Cod de procedură civilă, art. 11, 129¹, 214 alin.(8), 216, 234 alin.(5), 239, 242, 243, 246 Cod fiscal, Acordul privind transportul internațional ocazional de călători cu autocarul și autobusul (Acordul INTERBUS), semnat la Bruxelles la 28 septembrie 2000, Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 456 din 24 aprilie 2007 cu privire la aprobarea Regulamentului pentru implementarea Acordului privind transportul internațional ocazional de călători cu autocarul și autobusul (Acordul INTERBUS)-art.24, 27, 36-39.

Prin hotărârea din 21 februarie 2017 a Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani) s-a respins cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Direct Trans Service” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun.Chișinău cu privire la anularea deciziilor.

Prin decizia din 13 septembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău s-a respins apelul depus de SRL „Direct Trans Service” și s-a menținut hotărârea din 21 februarie 2017 a Judecătoriei Chișinău (sediul Rîșcani).

La 26 octombrie 2017, SRL „Direct Trans Service”, prin intermediul avocatului Svetlana Voevuțkaia-Pîslariuc, a declarat recurs împotriva deciziei din 13 septembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea acesteia și a hotărârii primei instanțe, cu pronunțarea unei noi hotărâri de admitere integrală a acțiunii.

În motivarea recursului se invocă că instanța de apel a încălcat normele de drept material și procedural, nu a aplicat legea ce urma a fi aplicată, a apreciat în mod arbitrar probele prezentate, aplicând eronat regulile cu privire la sarcina probațiunii (contencios administrativ), neoferind răspuns la toate circumstanțele și argumentele invocate în cererea de apel.

Menționează recurentul cu referire la ilegalitatea hotărârii primii instanțe și deciziei instanței de apel, că în motivarea cererii de apel, de altfel și în prezenta cerere de recurs, a fost invocată lipsa citării legale la examinarea deciziei nr. 326/2/9 din 13 martie 2014, a deciziei nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014 și respectiv a deciziei nr. 15 din 22 ianuarie 2015; încălcarea art. 234 alin. (5) Cod fiscal; sarcina probațiunii în procedura contenciosului administrativ (în partea ce se referă la demonstrarea divergențelor și modului de calcul a sumei venitului constatat din surse indirecte); prevederile legislative care reglementează domeniul transportului internațional de călători în baza Acordului Internațional INTERBUS. Însă instanța de apel nu a examinat argumentele invocate și nu s-a pronunțat pe marginea acestora.

Remarcă recurentul că, contrar prevederilor art. 243 alin. (1) Cod fiscal, conform cărora cazul de încălcare fiscală se examinează în prezenta persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea încălcării și organul fiscal o anunță în scris (prin citație) despre locul, data și ora examinării cazului, nu a fost citat pentru data când s-a examinat cazul și respectiv s-a adoptat decizia nr. 326/2/9 din 13 martie 2014, decizia nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014 și decizia nr. 15 din 22 ianuarie 2015. Or, conform art. 242 Cod fiscal, cazul de încălcare fiscală poate fi examinat în lipsa persoanei trase la răspundere pentru săvârșirea încălcării numai dacă există informații că a fost anunțată în modul stabilit despre locul, data și ora examinării cazului și dacă de la ea nu a parvenit un demers argumentat de a fi amânată examinarea. În contextul prevederilor art. 129¹ alin. (1) Cod fiscal, actele organelor Serviciului Fiscal de Stat se trimit destinatarului cu confirmarea primirii.

Precizează că în decizia nr. 326/2/9 din 13 martie 2014 este indicat că SRL „Direct Trans Service” a fost înștiințată prin citația nr. 05007 din 03 martie 2014, însă în citația parvenită prin poștă după emiterea deciziei era indicată data examinării cazului -12 martie 2014 ora 14:30. Referitor la examinarea și adoptarea deciziei nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014, de asemenea, nu a fost legal înștiințat și nu a avut posibilitate de a participa la examinarea cazului, deoarece a fost telefonat doar la 11 decembrie 2014 comunicându-i să se prezinte pentru a primi decizia. După întocmirea actului de control nr. 5-669691 continuat prin actul nr. 5-669692 din 31 octombrie 2014, prin decizia nr. 171/2/9 din 28 noiembrie 2014, a fost prelungit termenul de examinare a cazului cu 30 de zile, însă pentru următoarea data apelantul nu a fost înștiințat. De asemenea nici pentru data de 22 ianuarie 2015, nu a fost citat pentru a participa la examinarea contestației sale de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, în rezultatul căreia a fost emisă decizia nr. 15 din 22 ianuarie 2015, prin care a fost respinsă contestația ca neîntemeiată. Or, conform art. 270 alin.(2) Cod fiscal, la examinarea contestației, contribuabilul este invitat pentru a da explicații, având dreptul să depună documente confirmative. Cazul poate fi examinat în absența contribuabilului dacă acesta a fost citat în modul stabilit și, din motive neîntemeiate, nu s-a prezentat sau dacă a solicitat examinarea contestației în absența

sa.

Indică recurentul că, instanța de apel fără a oferi o argumentare motivată temeiurilor și circumstanțelor invocate în cererea de apel, s-a limitat la transcrierea „argumentelor” primei instanță și anume „în partea ce ține de argumentele privind nerespectarea citării legale, instanța notează că, la materialele dosarului sunt anexate mai multe înscrisuri care denotă faptul că, reprezentantul reclamantului a fost legal citat, precum și cunoștea cu certitudine despre data, locul și ora desfășurării controalelor fiscale (f.d. 42, 43, 138, 139, 140, 141, 143, 144, 169, 170, 171, 172, 173, 180, 181, 182,183)”. Înscrisurile invocate de instanțele ierarhic inferioare nicidecum nu confirmă respectarea prevederilor legale privind înștiințarea legală despre examinarea cazurilor de încălcare fiscală.

Remarcă recurentul că, atât prima instanța, cât și instanța de apel, a evitat să se pronunțe în privința faptului dacă a fost sau nu citat reclamantul pentru data la care au fost examinate și adoptate deciziile de către organul fiscal (anume deciziile care au fost contestate în instanță). Or, instanța a reținut faptul că reclamantul a fost citat despre data, locul și ora desfășurării controalelor fiscale, însă a evitat să se pronunțe despre faptul dacă există la materialele cauzei dovada citării legale (avizul de recepție) pentru data la care a avut loc examinarea și adoptarea deciziilor nr. 326/2/9 din 13 martie 2014, nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014 și nr. 15 din 22 ianuarie 2015.

Susține recurentul că, atât în prima instanță, cât și în instanța de apel, a fost invocată încălcarea art. 234 alin. (5) Cod fiscal, conform căruia persoanele care au calculat greșit impozitul și/sau taxa, dacă acest fapt nu a fost depistat în cadrul controlului fiscal anterior, la efectuarea repetată a controlului fiscal în condițiile reglementate la art.214 alin. (8), sunt absolvite de aplicarea amenzilor și penalităților pentru încălcările fiscale depistate aferente perioadelor supuse controlului repetat. Instanța a evitat în genere să se pronunțe pe marginea argumentului dat și nu a dat nici o apreciere în acest sens. Prin neoferirea răspunsurilor la toate argumentele invocate de părți, instanța a adus atingere dreptului la un proces echitabil garantat de art. 6 CEDO.

Relevă că, conform actului de control nr. 5-658928 din 11 iulie 2013 (Capitolul IV, lit. c, (pag. 4)), în urma controlului de către organul fiscal, s-au stabilit divergențe în ceea ce privește sumele venitului calculat de la numărul de pasageri care au traversat frontiera cu unitățile de transport ale SRL „Direct Trans Service”. Astfel organul fiscal în actul de control, prin metode indirecte a stabilit că suma venitului din vânzări, calculat de la numărul de pasageri neincluși în carnetul foii de parcurs (INTERBUS) conform informației Departamentului Poliției de Frontieră constituie: pentru anul 2011 -63840,00 lei și pentru anul 2012 - 296552,00 lei. Fiind astfel constatate divergențe la numărul de pasageri transportați cu unitățile de transport: xxxxx, xxxxx, xxxxx și xxxxx. Conform actului de control repetat nr. 665185 din 18 februarie 2014 (pg. 3,4) și conform actului nr. 5-669691 din 31 octombrie 2014 (lit. c, (pag. 4)), organul fiscal prin metode indirecte a stabilit deja că suma venitului din vânzări, calculat de la numărul de pasageri neincluși în carnetul foii de parcurs (INTERBUS) constituie: pentru anul 2011 - 200241,00 lei, iar pentru anul 2012 - 473313,00 lei. Fiind constatate divergențe la numărul de pasageri transportați cu

unitățile de transport: xxxxx, xxxxx, xxxxx, xxxxx și suplimentar la unitățile de transport: xxxxx, xxxxx, xxxxx și xxxxx. În circumstanțele menționate, consideră recurentul că, în cazul când la efectuarea controlului inițial de către organul fiscal, nu au fost depistate încălcări la transportarea pasagerilor cu unitățile de transport: xxxxxx, xxxxx, xxxxx, și xxxxx, la efectuarea controlului repetat acestea deja nu puteau fi incluse în actul de control și luate în calcul la stabilirea venitului din vânzări, calculate de la numărul de pasageri neincluși în carnetul foii de parcurs (INTERBUS). Astfel, în opinia recurentului, actele de control și deciziile adoptate au fost întocmite cu încălcarea prevederilor normative, fiind astfel ilegale în fond, fapt ce constituie temei de anulare conform prevederilor art. 26 alin. (1) lit. a) al Legii contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000.

Referitor la modalitatea de calculare a venitului obținut din prestarea serviciilor de transport, calculat de către organul fiscal în baza art. 189 și 225 Cod fiscal, susține recurentul că, instanța contrar prevederilor art. 24 alin. (3) Legea contenciosului administrativ, în motivare indică că nu pot fi reținute argumentele reclamantului, deoarece nu au fost dovedite prin probe. Astfel, conform actului de control repetat nr. 5-669691 din 31 octombrie 2014, organul fiscal a indicat că suma venitului obținut din prestarea serviciilor de transport (prin contrapunerea datelor din extrasele Departamentului Poliției de Frontieră și datele reflectate în evidența contabilă a SRL „Direct Trans Service”, ținând cont de numărul de pasageri neincluși în carnetele foii de parcurs INTERBUS), constituie 673554,00 lei, dintre care pentru anul 2011 - 200241,00 lei și pentru anul 2012-473313,00 lei).

Precizează că, în cadrul examinării în prima instanță, a fost invocat anume faptul că de către organul fiscal la determinarea sumelor date, nu a fost indicat modul și metoda de calcul, nefiind indicat numărul de pasageri neincluși în carnetul foii de parcurs, pentru fiecare rută sau cel puțin pentru fiecare unitate de transport în parte, nefiind indicată perioada de calcul pentru fiecare unitate de transport, nefiind indicată distanța parcursă etc. Organul fiscal nu a indicat în actul de control la care curse și respectiv în care foi ale carnetului de parcurs (INTERBUS) au fost admise încălcări (nr. data) prin neincluderea pasagerilor și care este numărul acestor pasageri neincluși la fiecare foaie de parcurs.

Consideră recurentul că, actul de control nu corespunde cerințelor prevăzute la art. 216 alin. (6) Cod fiscal, conform căruia „...În act se va descrie obiectiv, clar și exact încălcarea legislației fiscale și/sau a modului de evidență a obiectelor impunerii, cu referire la documentele de evidență respective și la alte materiale, indicându-se actele normative încălcate. În act va fi reflectată fiecare perioadă fiscală în parte, specificându-se încălcările fiscale depistate în ea.”

Opinează că, instanțele au ignorat și faptul că unitățile de transport nu au fost în toată perioada supusă controlului (01 ianuarie 2011 până la 21decembrie 2012), în locațiune la SRL „Direct Trans Service”. Respectiv organul fiscal a luat în calcul datele prezentate de Departamentul Poliției de Frontieră și pentru perioada în care unitățile de transport au prestat servicii pentru alți agenți de transport. În acest sens, la materialele cauzei au fost anexate contractele de locațiune în baza cărora se constată că unitățile de transport s-au aflat în locațiune și au prestat servicii de transport din numele SRL „Direct Trans Service”.

Menționează recurentul că, instanța de apel printr-o apreciere arbitrară, a ajuns la concluzia că nu au fost prezentate probe că unitățile de transport nu au activat pentru SRL „Direct Trans Service” pe toată perioada supusă controlului fiscal, cu toate că la materialele cauzei sunt anexate contractele de locațiune și actele de reziliere. Specialistul organului fiscal care a participat la efectuarea controlului, Svetlana Frunză, a confirmat în ședința de judecată din 21 februarie 2017 că la estimarea venitului a fost inclusă toată perioada anilor 2011 și 2012 fără a se ține cont de termenul în care unitățile de transport au activat la SRL „Direct Trans Service”. Organul fiscal nu a ținut cont de faptul că fiecare cursă este deservită de doi șoferi, unul dintre care de asemenea a fost inclus în numărul persoanelor (pasagerilor) ce traversează frontiera cu mijlocul de transport și respectiv în calculul efectuat au fost incluși și acești șoferi. În acest sens, instanței a fost prezentat răspunsul poliției de frontieră nr. 35/7-4-7165 din 12 decembrie 2016, însă care nu a fost supus aprecierii de către instanță, or, conform acestuia în listele persoanelor la rubrica „Total pasageri inclusiv minori” au fost incluse toate persoanele care se aflau în mijlocul de transport cu excepția unui șofer. Ca urmare, de către organul fiscal la efectuarea calculului privind estimarea venitului din surse indirecte, neîntemeiat a fost inclus al doilea șofer, fapt care în mare parte a determinat divergențele dintre informația parvenită de la Departamentul Poliției de Frontieră și datele înscrise în foile carnetului INTERBUS. De asemenea, organul fiscal nu a ținut cont nici de distanța rutelor efectuate, ori în dependență de destinația cursei și distanța parcursă se percepe și prețul pentru efectuarea cursei. Atât pe parcursul examinării cazului (29 octombrie 2014, 20 noiembrie 2014), cât și pe parcursul examinării judiciare (15 ianuarie 2016), SRL „Direct Trans Service” a solicitat de la organul fiscal descifrarea tabelului de calcul privind calcularea venitului ce rezultă din neincluderea pasagerilor în foaia de parcurs a carnetului INTERBUS, în sumă de 673554,00 lei (pentru anul 2011 - 200241,00 lei și pentru anul 2012 - 473313,00 lei). Un asemenea calcul nu a fost prezentat. Dimpotrivă, instanța în motivarea hotărârii reține că reclamantul nu a prezentat calculul divergențelor, contrar prevederilor art. 24 alin. (3) al Legii contenciosului administrativ, or, în speță sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului, fiind încălcate prevederile privind sarcina probațiunii, încălcare ce constituie temei pentru casarea deciziei (art. 432 alin.(4) Cod de procedură civilă). Sarcina probării veridicității calculului în speță revine organului fiscal. Or, atât timp cât de către organul fiscal nu a fost prezentat calculul, venitului estimat din surse indirecte în sumă de 673554,00 lei, SRL „Direct Trans Service” este în imposibilitate de a prezenta un calcul al acestor divergențe și de a combate veridicitatea calculului efectuat de organul fiscal. Or, instanța a încălcat principiul egalității armelor, reținând suma calculată de organul fiscal cu titlu de venit estimat din surse indirecte (673554,00 lei), fără a fi prezentat instanței calculul și modul de calcul descifrat al acestei sume. Instanța de apel, fără a fi prezentat tabelul și modul de calcul și respectiv fără a cerceta în ședința de judecată o astfel de probă, a reținut drept veridică poziția organului fiscal care a susținut că suma de 673554,00 lei este corect calculată. De altfel, de quantumul venitului calculat de organul fiscal depinde corectitudinea și legalitatea deciziei nr. 326/2/9 din 13 martie 2014 și deciziei nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014, în partea stabilirii sancțiunii

fiscale (cuantumul impozitelor, penalităților de întârziere, amenzilor).

Invocă recurentul că, instanța nu a dat apreciere faptului precum că la estimarea venitului determinat conform art. 189, 225 Cod fiscal (673554,00 lei, dintre care pentru anul 2011 - 200241,00 lei și pentru anul 2012 - 473313,00 lei), organul fiscal arbitrar și fără a lua în considerare prevederile legislative care reglementează domeniul transportului internațional de călători în baza „Acordului Internațional INTERBUS”, a reținut doar informația prezentată de către Departamentul Poliției de Frontieră. Or, art. 239 Cod fiscal statuează că scopul procedurii de examinare a cazului de încălcare fiscală constă în: clarificarea promptă, multilaterală, exhaustivă și obiectivă a circumstanțelor în care s-a produs, soluționarea lui în strictă conformitate cu legislația, asigurarea îndeplinirii deciziei, precum și stabilirea cauzelor și condițiilor care au contribuit la comiterea încălcării fiscale, prevenirea încălcărilor, educarea în spiritul respectării legilor și consolidarea legalității. În acest sens, specifică recurentul că, activitatea desfășurată ține de transportarea pasagerilor în baza Acordului privind transportul internațional ocazional de călători cu autocarul și autobuzul (Acordul INTERBUS), semnat la Bruxelles la 28 septembrie 2000, în baza Carnetului INTERBUS, care se eliberează pentru fiecare unitate de transport, de către autoritatea publică din subordinea Ministerul Transporturilor și Infrastructurii Drumurilor al RM și anume IP „Agenția Națională Transport Auto”. Hotărârea Guvernului nr. 456a din 24 aprilie 2007 cu privire la aprobarea Regulamentului pentru implementarea Acordului privind transportul internațional ocazional de călători cu autocarul și autobuzul (Acordul INTERBUS), semnat la Bruxelles la 28 septembrie 2000, pct. 24, stabilește modul de completare a foilor de parcurs, cine le completează, în câte exemplare, iar pct. 37-39 stabilește cine efectuează controlul utilizării foilor de parcurs sau autorizațiilor și anume se efectuează de inspectorii organului împuternicit și ce se verifică în cadrul acestui control, inclusiv corectitudinea și veridicitatea completării foilor de parcurs, corespunderea listei călătorilor înscrși în rubrica 6 a foii de parcurs (INTERBUS) cu călătorii transportați „de facto” în salonul autobuzului.

Consideră recurentul că, în contextul prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 456 din 24 aprilie 2007, Ordinul Ministerului Transporturilor și Infrastructurii Drumurilor al RM nr.43 din 20 februarie 2012 cu privire la Instrucțiunea provizorie privind modul de eliberare și utilizare a carnetelor cu foi de parcurs (INTERBUS), Ordinul nr.7 din 02 februarie 2006 cu privire la aprobarea „Regulamentului de implementare a prevederilor Acordului privind transportul internațional ocazional de călători cu autocarul și autobuzul” (Acordul INTERBUS), la traversarea frontierei de stat, de către colaboratorii, organului împuternicit, (în prezent organele vamale) se efectuează controlul actelor necesare pentru efectuarea transportului în baza Acordului INTERBUS, inclusiv se verifică și lista pasagerilor înscrși la rubrica 6 a foii de parcurs, un exemplar al acesteia fiind reținut, pentru a verifica lista pasagerilor la întoarcere în țară. Și numai după verificare, dacă se constată faptul dacă foile de parcurs (INTERBUS) sunt completate la toate rubricile conform cerințelor stabilite și datele indicate în ele corespund datelor „de facto”, inspectorul confirmă verificarea acestora în rubrica 9, prin aplicarea semnăturii, ștampilei și numai după aceasta permite deplasarea autocarului. SRL „Direct Trans Service” a

completat corespunzător toate foile de parcurs, cu indicarea numărului (numele prenumele) pasagerilor transportați, fapt ce se confirmă prin aplicarea ștampilei și semnăturii organului de control. Or, în cazul neinclunderii unor pasageri în lista foii de parcurs, organul de control nu avea să permită unității de transport trecerea frontierei și conform art. 39 al Hotărârii Guvernului nr. 456 din 24 aprilie 2007, urma să întocmească actul privind încălcarea depistată, să ridice foaia de parcurs pe care urma să o expedieze cu actul întocmit IP „ANTA”, organ care eliberează carnetul INTERBUS.

A accentuat recurentul că, listele pasagerilor transportați sunt verificate și de către organele de control al frontierei țărilor vecine, la caz, de către organele Serviciului de Grăniceri ale Ucrainei, care, de asemenea, confirmă veridicitatea listei prin aplicarea ștampilei. Respectarea prevederilor menționate și includerea tuturor persoanelor în lista pasagerilor, este confirmată prin ștampilele (aplicate de organul de control la frontiera Republicii Moldova și ștampila aplicată de Serviciul de Grăniceri al Ucrainei) pe fiecare foaie de parcurs, prezentată organului fiscal la efectuarea controlului. Conform răspunsului parvenit de la Serviciul Vamal nr. 28/05-7981 din 10 mai 2016 și răspunsul nr. 08/15-1-1949 parvenit de la IP „ANTA” din subordinea Ministerului Transporturilor și Infrastructurii Drumurilor al RM, se confirmă faptul că în perioada anilor 2011-2012 de către SRL „Direct Trans Service” nu au fost admise încălcări la deservirea curselor ocazionale internaționale efectuate în baza carnetului INTERBUS. În aceeași ordine de idei, conform informației Departamentului Poliției de Frontieră, sunt peste 20 de cazuri în care se indică că au fost transportați 20, 21, 23, 24, 27 chiar și 34 de pasageri. Unitățile de transport cu care SRL „Direct Trans Service” executa cursele, au maximum 21 de locuri (inclusiv și locul șoferului) fapt confirmat din Foile carnetului INTERBUS și actele de însoțire a unității de transport. Astfel, prin acesta suplimentar se confirmă faptul că datele prezentate de Departamentul Poliției de Frontieră nu corespund realității. Or, cum puteau fi transportați 20, 21, 23, 24, 27, 34 de pasageri cu unitatea de transport care are doar 21 de locuri inclusiv și locul șoferului. Ținând cont de faptul că unitățile de transport au doar 21 de locuri și luând în calcul faptul că ruta este deservită de 2 șoferi, conchide că la fiecare rută puteau fi transportați maximum 19 pasageri. Circumstanțele date (confirmarea veridicității listelor de pasageri prin aplicarea ștampilelor organelor de control la frontiera RM și a Ucrainei la rubrica 9 a Foii de parcurs INTERBUS, includerea în calcul a unui șofer, cazurile de indicare în lista prezentată de Departamentul Poliției de Frontieră unui număr de pasageri care depășește numărul de locuri a unității de transport), confirmă faptul că organul fiscal, nu a clarificat prompt, multilateral, exhaustiv și obiectiv toate circumstanțele importante și ca urmare a emis o decizie arbitrară și ilegală.

Precizează că, SRL „Direct Trans Service” la fiecare ședință a prezentat toate foile carnetelor INTERBUS pentru perioada anilor 2011-2012, fiind propuse instanței pentru examinare, însă a fost convenit de a fi verificate lista pasagerilor înscrși în foile de parcurs după prezentarea calcului de către organul fiscal. Or, atât timp, cât de către organul fiscal nu a fost prezentat un tabel privind modul de calcul a venitului, ce rezultă din lista pasagerilor neincluși în foile carnetului INTERBUS (cu indicare rutei, datei, numărului de pasageri neincluși, unității de transport etc.)

este imposibil de a contrapune datele înscrise în foile de parcurs cu datele reținute de organul fiscal (care așa și nu au fost prezentate).

A indicat că, instanța de apel a examinat superficial pricina dată, limitându-se la transcrierea hotărârii primei instanțe. Astfel, rezultând din normele Codului de Procedură Civilă care stabilesc limitele judecării apelului, în baza normelor de drept material și procedural menționate, care au fost ignorate de către instanța de apel, de asemenea, conform Convenției CEDO, conchide că instanța de apel judecând apelul a trecut în mod superficial asupra circumstanțelor cauzei, referindu-se în decizia sa în general doar la constatările făcute de prima instanță, fără a examina legalitatea și temeinicia hotărârii supuse apelului sub toate aspectele, în raport cu regulile și normele de drept ce guvernează litigiul dat.

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

Decizia instanței de apel a fost adoptată la 13 septembrie 2017, iar SRL „Direct Trans Service”, prin intermediul avocatului Svetlana Voevuțkaia-Pîslariuc, a declarat recurs la 26 octombrie 2017, ceea ce denotă că este declarat în termen.

În conformitate cu art. 441 Cod de procedură civilă, în cazul în care recursul este considerat admisibil, un complet din 5 judecători examinează fondul recursului.

Prin încheierea din 24 ianuarie 2018 a Curții Supreme de Justiție completul din 3 judecători a considerat recursul admisibil și a decis examinarea acestuia în fond de un complet din 5 judecători.

În conformitate cu art. 442 alin. (1) Cod de procedură civilă, judecând recursul declarat împotriva deciziei date în apel, instanța verifică, în limitele invocate în recurs și în baza referinței depuse de către intimat, legalitatea hotărârii atacate, fără a administra noi dovezi.

În conformitate cu art. 444 Cod de procedură civilă, recursul se examinează fără înștiințarea participanților la proces.

Verificând legalitatea actului de dispoziție contestat, prin prisma argumentelor invocate și a materialelor din dosar, coroborat cu normele de drept material și procedural aplicabile la soluționarea speței date, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție va admite recursul declarat de SRL „Direct Trans Service”, prin intermediul avocatului Svetlana Voevuțkaia-Pîslariuc și va casa decizia instanței de apel, cu trimiterea cauzei spre rejudecare în instanța de apel, din următoarele considerente.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. c) Cod de procedură civilă, instanța, după ce judecă recursul, este în drept să admită recursul, să caseze integral decizia instanței de apel și să trimită pricina spre rejudecare în instanța de apel în toate cazurile în care eroarea judiciară nu poate fi corectată de către instanța de recurs.

În conformitate cu art. 432 alin. (4) Cod de procedură civilă, 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. 373 alin. (1),(2) Cod de procedură civilă, instanța de apel verifică, în limitele cererii de apel, ale referințelor și obiecțiilor înaintate, legalitatea și temeinicia hotărârii atacate în ceea ce privește constatarea circumstanțelor de fapt și aplicarea legii în primă instanță. În limitele apelului, instanța de apel verifică circumstanțele și raporturile juridice stabilite în hotărârea primei instanțe, precum și cele care nu au fost stabilite, dar care au importanță pentru soluționarea pricinii, apreciază probele din dosar și cele prezentate suplimentar în instanță de apel de către participanții la proces.

Materialele cauzei denotă că prin decizia nr. 326/2/9 din 13 martie 2014 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Direct Trans Service”, emisă de Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău, în rezultatul examinării actului de control nr.5-665185 din 18 februarie 2014, întocmit în rezultatul controlului fiscal repetat, conform art. 241 alin.(2) Cod fiscal, s-a decis încasarea la buget a sumei impozitelor și plăților calculate în rezultatul controlului: I) 224241 lei-impozitul pe venit; II) a calcula în fișa contului personal taxa de stat pentru eliberarea autorizațiilor pentru transporturi rutiere internaționale în sumă de 2650,34 lei; III) a micșora impozitul pe venit din salariu cu 35 lei; IV) a încasa cuantumul contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii diminuat pentru anul 2011 în sumă de 98 lei; V) a încasa la buget majorare de întârziere (penalitate) pentru neachitarea în termen a plăților calculate în rezultatul controlului:-29073 lei pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit conform art. 228 alin.(2) Cod fiscal;-105 lei pentru neachitarea contribuțiilor de asigurări sociale angajatorului conform art. 10 alin.(2) al Legii cu privire la bugetul asigurărilor sociale de stat pe anul 2011 nr.54 din 31 martie 2011; VI) a aplica amendă pentru încălcările legislației fiscale:-50000 lei pentru lipsa parțială a evidenței contabile conform art. 257 alin.(5) Cod fiscal;-23239 lei pentru diminuarea impozitului pe venit pentru anul 2011 conform art. 261 alin.(4) Cod fiscal; -44034 lei pentru diminuarea impozitului pe venit pentru anul 2012 conform art. 261 alin.(4) Cod fiscal;-2000 lei pentru întocmirea neconformă a dării de seamă fiscală unificată pentru anul 2011, a declarației cu privire la impozitul pe venit pe perioada fiscală –anul 2012 conform art. 260 alin.(3) Cod fiscal; VII) a aplica amendă pentru încălcarea legislației:-98 lei –în mărime de 100% pentru diminuarea cuantumului contribuțiilor asigurărilor sociale de stat obligatorii stabilite în sumă fixă conform art. 30 al Legii privind sistemul public de asigurări sociale nr. 489 din 08 iulie 1999, art. 10 alin. (6) al Legii cu privire la bugetul asigurărilor sociale de stat pentru anul 2012 nr. 270 din 23 noiembrie 2011; VIII) a aplica amendă pentru încălcarea legislației-3856 lei pentru nerestituirea în termen a numerarului neutilizat în casa întreprinderii conform art. 10 alin. (5) al Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr. 845 din 03 ianuarie 1992 (Vol.I, f.d.33-34).

Aici Colegiul precizează că prin decizia nr. 154a/2/9 din 09 septembrie 2013 a Inspectoratului Fiscal de Stat, emisă în rezultatul examinării actului de control nr. 5-658928 (Vol.I, f.d.111-117) întocmit în rezultatul controlului efectuat la 11 iulie 2013 la SRL „Direct Trans Service” pentru perioada de activitate 01 ianuarie 2011-31 mai 2013, s-a decis suspendarea examinării cazului de încălcare a legislației și efectuarea unui control fiscal repetat privind corectitudinea calculării, declarării venitului impozabil pentru an.2011-2012 și achitării impozitului pe venit provenit

din activitatea de antreprenoriat pentru perioada fiscală an. 2012 (Vol.I, f.d.119). Astfel, întru executarea deciziei menționate, la 18 februarie 2014 la SRL „Direct Trans Service” a fost efectuat un control fiscal repetat pentru perioada de activitate 01 ianuarie 2011-31 mai 2013, în rezultatul căruia a fost întocmit actul de control nr.5-665185 (Vol.I, f.d.120-123) și respectiv a fost adoptată decizia nr. 326/2/9 din 13 martie 2014.

Prin decizia nr. 261 din 18 iulie 2014 a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat pe marginea contestației f/nr și fără dată depusă de SRL „Direct Trans Service” împotriva deciziei nr. 326/2/9 din 13 martie 2014 asupra cazului de încălcare a legislației și deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat mun.Chișinău nr. 83 din 08 mai 2014 pe marginea contestației s-a decis suspendarea executării deciziei nr. 326/2/9 din 13 martie 2014 asupra cazului de încălcare a legislației și s-a obligat Inspectoratul Fiscal de Stat mun.Chișinău să efectueze un control fiscal repetat; s-a decis efectuarea controlului fiscal repetat privind corectitudinea calculării și plenitudinea achitării la buget a impozitelor, taxelor și plăților pentru perioada 01 ianuarie 2011-31 mai 2013, cu respectarea procedurii de efectuare a controlului fiscal și înlăturării neajunsurilor, iar rezultatele controlului fiscal să fie perfectate conform legislației în vigoare (Vol.I, f.d.35-37).

Prin decizia nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014 a Inspectoratului Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Direct Trans Service”, în rezultatul examinării actului de control fiscal repetat nr. 5-669691 prelungit pe formularul nr. 5-669692 din 31 octombrie 2014 privind rezultatele controlului fiscal repetat referitor la corectitudinea calculării și plenitudinea achitării la buget a impozitelor și taxelor, efectuat întru executarea deciziei nr.261 a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, emisă pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 326/2/9 din 13 martie 2014, s-a decis a completa și modifica decizia nr. 326/2/9 din 13 martie 2014 a Inspectoratului Fiscal de Stat, după cum urmează: în partea constatatoare: a) capitolul III, litera d), liniuța a 3-a se exclude; b) capitolul III, litera d) aliniatul 2, sintagma „516413 lei” se substituie cu sintagma „202946 lei”, sintagma „978524 lei” se substituie cu sintagma „474593 lei”, sintagma „77462 lei” se substituie cu sintagma „30442 lei”, iar sintagma „146779 lei” se substituie cu sintagma „48391 lei”; în partea decisivă: a) capitolul I, sintagma „224241 lei” se substituie cu sintagma „78833 lei”; b) capitolul V, liniuța 1-a, sintagma „29073 lei” se substituie cu sintagma „11273 lei”; capitolul VI, liniuța a 2-a, sintagma „23239 lei” se substituie cu sintagma „9133 lei”; capitolul VI, liniuța a 3-a, sintagma „44034 lei” se substituie cu sintagma „14517 lei”; în rest decizia nr. 326/2/9 din 13 martie 2014 a rămas în vigoare și obligatorie pentru executare (Vol.I, f.d.40-41).

Prin decizia nr. 15 din 22 ianuarie 2015 a Inspectoratului Fiscal de Stat pe marginea contestației împotriva deciziei nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014 a Inspectoratului Fiscal de Stat s-a decis de a fi considerată neîntemeiată contestația depusă de către contribuabil în lipsa temeiului legal de anulare sau modificare a deciziei contestate; s-a respins contestația depusă și s-a menținut decizia nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014 a Inspectoratului Fiscal de Stat, fiind obligatorie pentru executare (Vol.I,f.d.44).

Prin cererea de chemare în judecată depusă la 04 martie 2015 (f.d.1-7), cu concretizarea ulterioară din 09 iunie 2016 (f.d.101-110), împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat, SRL „Direct Trans Service” a solicitat anularea deciziei nr. 15 din 22 ianuarie 2015, anularea deciziei nr. 2225/2/9 din 09 decembrie 2014, anularea deciziei nr. 326/2/9 din 13 martie 2014.

Prin hotărârea din 21 februarie 2017 a Judecătoriei Rîșcani, mun.Chișinău, menținută prin decizia din 13 septembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, s-a respins cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Direct Trans Service” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun.Chișinău cu privire la anularea deciziilor (Vol.I, f.d.197, 200-203, 246-251).

Colegiul apreciază ca fiind pripită concluzia instanțelor ierarhice inferioare privind netemeinicia cererii de chemare în judecată depusă de SRL „Direct Trans Service”, or, această soluție nu constituie decât rezultatul examinării cauzei superficial și arbitrar.

Inițial Colegiul menționează că, în litigiile de contencios administrativ, la examinarea cererii în anulare, sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului rezultând din prevederile art. 24 alin.(3) al Legii contenciosului administrativ nr. 793 din 10 februarie 2000, conform cărora la examinarea în instanța de contencios administrativ a cererii în anulare, sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului, iar în materie de despăgubire, sarcina probațiunii revine ambelor părți.

La acest capitol, Colegiul ia în considerare și argumentul recurentului precum că în contencios administrativ în partea ce se referă la demonstrarea divergențelor și modului de calcul a sumei venitului constatat din surse indirecte, sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului.

În această ordine de idei, Colegiul relevă că argumentul instanței de fond precum că pârâtul a confirmat legalitatea deciziilor contestate, iar demonstrarea ilegalității acestora ar fi rămas pe seama reclamantului, este neîntemeiat, deoarece în condițiile când reclamantul a pus problema existenței unor divergențe referitor la înscrisurile/probele ce au stat la baza modului de calcul a venitului din surse indirecte și respectiv aplicarea sancțiunilor fiscale, instanța de fond avea obligația de a întreprinde măsurile procesuale necesare întru excluderea acestor divergențe.

De altfel, instanța de fond a creat o stare de incertitudine/confuzie invocând într-un litigiu ce se examinează în procedura contenciosului administrativ prevederile art. 118 alin. (1) Cod de procedură civilă, conform cărora fiecare parte trebuie să dovedească circumstanțele invocate, de rând cu prevederile art. 24 alin.(3) al Legii contenciosului administrativ, care stabilesc expres că la examinarea în instanța de contencios administrativ a cererii în anulare, sarcina probațiunii este pusă pe seama pârâtului.

Mai mult ca atât, instanța de apel a preluat poziția instanței de fond în acest sens, fără a o supune aprecierii prin prisma argumentelor invocate de SRL „Direct Trans Service” în calitatea sa de apelant. Ori, instanța de apel a considerat argumentele invocate în acest sens a fi generale, deoarece nu ar fi fost invocate cazuri concrete de divergență a informației.

Sub acest aspect, Colegiul reține argumentele recurentului, invocate și în cererea de apel, precum că SRL „Direct Trans Service” completa foile de parcurs în

care se indica prenumele și numele fiecărui pasager, or, în cazul controlului utilizării foilor de parcurs (INTERBUS) se verifică corectitudinea și veridicitatea completării acestora, inclusiv corespunderea călătorilor înscriși în foile de parcurs cu călătorii transportați.

La caz, Colegiul citează ca fiind pertinente și prevederile pct. 38 al Hotărârii Guvernului RM nr. 456 a din 24 aprilie 2007 cu privire la aprobarea Regulamentului pentru implementarea Acordului privind transportul internațional ocazional de călători cu autocarul și autobuzul (Acordul INTERBUS), semnat la Bruxelles la 28 septembrie 2000, conform cărora la ieșire din Republica Moldova se ridică fila de control, care se păstrează la postul respectiv, pentru verificarea corespunderii datelor la intrare în Republica Moldova cu cele indicate în foile de parcurs (INTERBUS) la ieșirea din țară.

Conform pct. 39 al aceleași Hotărâri de Guvern, controlul utilizării foilor de parcurs pentru agenții transportatori înregistrați în Republica Moldova: dacă foile de parcurs (INTERBUS) sunt completate la toate rubricile conform cerințelor stabilite și datele indicate în ele corespund datelor de facto, inspectorul confirmă verificarea acestora în rubrica 9, prin aplicarea semnăturii și ștampilei, cu indicarea datei, denumirii postului, face însemnările corespunzătoare în registru după care permite ca autobuzul să-și continue cursa; în cazul depistării încălcărilor, inspectorul întocmește actul corespunzător, anulează foile de parcurs MD1, MD2 (INTERBUS) cu mențiunea respectivă în rubrica 9 a acestora și în registru, recomandă agentului transportator să completeze alte foi de parcurs după care permite trecerea autobuzului pentru efectuarea de mai departe a cursei. Actul cu anexarea foii de parcurs MD2 și a filei de control se prezintă în decurs de trei zile la oficiul central al organului competent; în cazul declarării pierderii sau a furtului carnetului cu foi de parcurs (INTERBUS) în timpul cursei, se efectuează controlul corespunderii transportării, cu datele indicate în fila de control, ridicată la ieșire. Dacă datele indicate în fila de control corespund celor de facto, se fac însemnările respective în fila de control și în registru. Dacă datele indicate în Fila de control nu corespund celor de facto, inspectorul întocmește actul, face însemnările corespunzătoare în registru, impune agentul transportator să completeze alte foi de parcurs (INTERBUS) după care permite trecerea autobuzului pentru efectuarea de mai departe a transportării. Actul, cu anexarea Filei de control se prezintă, în termen de trei zile, la oficiul central al organului competent.

În contextul dat, Colegiul apreciază ca fiind evazivă constatarea instanței de fond, menținută de instanța de apel prin decizia sa, precum că foile de parcurs prezentate nu ar fi suficiente pentru constatarea tuturor divergențelor invocate, deoarece perioada de control efectuată la SRL „Direct Trans Service” include 01 ianuarie 2011-31 mai 2013, iar foile de parcurs anexate (f.d.149-160) se încadrează în această perioadă. Respectiv instanța de fond nici pentru perioada pentru care au fost prezentate foile de parcurs în raport cu datele prezentate de pârât nu le-a supus aprecierii. Mai mult ca atât, pârâtul la efectuarea calculului s-a bazat pe datele prezentate de Departamentul Poliției de Frontieră, or, în condițiile când exactitatea și corectitudinea datelor din foile de parcurs sunt verificate de aceeași autoritate care furnizează datele altor instituții, divergența datelor urma a fi exclusă.

De altfel, instanța de fond nici în parte nu a verificat pentru a constata posibilitatea/imposibilitatea excluderii divergențelor, iar instanța de apel menținând soluția primei instanțe, a considerat că argumentele invocate de SRL „Direct Trans Service” în acest sens a fi generale și nu ar fi fost prezentate cazuri concrete de divergență a informației, a omis aspectul că în contencios administrativ sarcina probațiunii la examinarea cererilor în anulare este pe seama pârâtului.

Cu referire la argumentul instanței de apel precum că afirmația apelantului că același mijloc de transport ar putea fi utilizat de mai multe companii pentru transportul pasagerilor și precum că nu ar fi fost prezentată nici o probă în acest sens, Colegiul reține că reclamantul a prezentat contracte de locațiune prin care se confirmă expres perioada locațiunii unităților de transport utilizate de SRL „Direct Trans Service” în activitatea sa de transportare a pasagerilor. Respectiv nu poate fi pusă pe seama reclamantului prezentarea probelor referitor la locațiunea acelorași unități de transport de către alți agenți economici.

De asemenea, Colegiul apreciază ca fiind relevant argumentul recurentului precum că instanța de fond, de altfel, nici instanța de apel care a menținut soluția instanței de fond, nu s-a expus asupra pertinentei art. 234 alin.(5) Cod fiscal, normă invocată de reclamant și respectiv dacă s-a încălcat norma respectivă.

La acest capitol, Colegiul notează că reclamantul a invocat că în rezultatul controlului fiscal s-au stabilit divergențe privind sumele venitului calculat conform numărului pasagerilor care au traversat frontiera de stat cu unitățile de transport ale SRL „Direct Trans Service” și la efectuarea controlului inițial de către organul fiscal nu au fost depistate încălcări la transportarea pasagerilor cu unitățile de transport xxxxx, xxxxx, xxxxx și xxxxx. Astfel la efectuarea controlului repetat acestea deja nu puteau fi incluse în actul de control și luate în calcul la stabilirea venitului din vânzări.

În atare circumstanțe, Colegiul relevă că o ipoteză a instanței de apel pe marginea acestui argument nu se identifică în decizia contestată, or, acest aspect prezintă relevanță în condițiile când reclamantul își exprimă dezacordul cu deciziile emise de organul fiscal în acest sens.

CtEDO notează că, deși articolul 6 § 1 CEDO obligă instanțele să își motiveze hotărârile, acesta nu poate fi interpretat ca impunând un răspuns detaliat pentru fiecare argument (Van de Hurk împotriva Țărilor de Jos, 19 aprilie 1994, pct. 61, seria A nr. 288). Instanțele trebuie să răspundă la argumentele esențiale ale părților, dar măsura în care se aplică această obligație poate varia în funcție de natura hotărârii și, prin urmare, trebuie apreciată în baza circumstanțelor cauzei (Hiro Balani împotriva Spaniei, 9 decembrie 1994, pct. 27).

La caz, argumentele invocate de recurent, în opinia sa, justifică cerințele sale și indică respectiv la ilegalitatea deciziilor contestate, ceea ce denotă că acest argument necesita un răspuns concret și cert.

În conformitate cu art. 27 alin.(1) Cod de procedură civilă, disponibilitatea în drepturi se afirmă în posibilitatea participanților la proces, în primul rând a părților, de a dispune liber de dreptul subiectiv material sau de interesul legitim supus judecății, precum și de a dispune de drepturile procedurale, de a alege modalitatea și mijloacele procedurale de apărare.

Mai mult ca atât, în conformitate art. 390 alin. (1) lit. e), f) Cod de procedură civilă, decizia instanței de apel trebuie să conțină motivele concluziilor instanței de apel și referirea la legea guvernantă și concluziile instanței de apel în urma examinării apelului.

În cazul respingerii apelului, instanța de apel are obligația să expună în decizie concluzia cu privire la toate argumentele invocate de apelant, să întemeieze motivele în legătură cu care argumentele apelantului din cererea de apel au fost recunoscute ca neîntemeiate. Instanța de apel nu este în drept de a se limita la simpla constatare a netemeinicii apelului, deoarece astfel decizia nu poate fi calificată decât nemotivată.

Colegiul precizează că verificând conținutul deciziei contestate, în raport cu materialele dosarului și argumentele invocate în apel, în recurs, conchide că instanța de apel, din toate argumentele invocate de apelant, doar două din acestea le-a supus unei aprecieri superficiale și evazive și anume ce ține de respectarea citării la examinarea cazurilor de încălcare a legislației și sarcina probațiunii în litigiul dedus judecătii.

De altfel, instanța de apel, în esență, s-a limitat la constatările instanței de fond, iar argumentele apelantului pe fond au fost generalizate și nu au fost supuse aprecierii prin prisma argumentelor invocate, or, instanța de apel verificând legalitatea și temeinicia hotărârii instanței de fond, are obligația rezultată din prevederile art. 373 Cod de procedură civilă de a examina cauza obiectiv, complet și multiaspectual.

Garanțiile procedurale în sensul art. 6 §1 CEDO presupun că părțile la proces au dreptul să prezinte orice observații pe care le consideră relevante pentru cauză, care este efectiv doar în cazul în care cererile și observațiile părților sunt într-adevăr „ascultate”, adică examinate de către instanța sesizată. Iar, instanța trebuie să efectueze o examinare efectivă a mijloacelor, argumentelor și probelor prezentate de părți (Kraska împotriva Elveției, pct. 30; Van de Hurk împotriva Țărilor de Jos, pct. 59, Perez împotriva Franței (MC) pct. 80). O interpretare restrictivă a garanțiilor oferite de art. 6 §1 CEDO nu este justificată. Pentru a asigura exercitarea efectivă a drepturilor garantate de art.6 CEDO, autoritățile judiciare trebuie să dovedească „diligență”. De altfel, viciile admise de prima instanță nu pot fi corectate decât în cazul în care decizia contestată este supusă controlului de către un organism judiciar cu jurisdicție deplină și care oferă el însuși garanțiile impuse de art. 6 §1 CEDO.

În această ordine de idei, Colegiul apreciază a fi relevante argumentele invocate de către recurent în cererea de recurs, deoarece rezultând din specificul speței deduse judecătii, precum și în scopul stabilirii temeinicii sau netemeinicii acțiunii, de rând cu cele constatate, este indispensabilă examinarea cauzei inclusiv și prin prisma argumentelor invocate de recurent, care, de altfel, au fost invocate la etapa examinării cauzei în ordine de apel, însă au fost generalizate de către instanța ierarhic inferioară.

La situația de fapt constatată, instanța de recurs conchide că întru soluționarea justă și multiaspectuală a diferendului dedus judecătii, instanța de apel are obligația pozitivă de a stabili circumstanțele care au importanță pentru soluționarea speței, pentru a elimina discrepanța intervenită. Iar, în cazul stabilirii unei ambiguități care

trezește incertitudini cu privire la circumstanțele ce țin de fondul cauzei, urmează să întreprindă toate măsurile necesare întru elucidarea acestora, inclusiv prin obligarea părților implicate în proces de a prezenta probe suplimentare, ce ar aduce o lămurire asupra incertitudinilor ivite.

Or, prezintă relevanță și folosirea criteriilor pentru determinarea corectă a naturii juridice a litigiului dat, rezultând din specificul acestui și care presupune în sine lămurirea completă și pe bază de dovezi certe, pertinente și concludente a situației de fapt, or, concluzia instanței de apel este rezultatul pripite și arbitrare a litigiului dedus judecății.

La rejudecarea cauzei, instanța de apel urmează să verifice și circumstanțele cauzei în partea ce țin de argumentele invocate de recurent, probele acestuia în raport cu pretențiile reclamantului, obiecțiile pârâtului, respectând dreptul garantat al părților la un proces echitabil, conform art. 6§1 CEDO. Procesul echitabil presupune asigurarea, garantarea și respectarea principiilor contradictorialității, egalității armelor în proces.

Conform unei jurisprudențe constante a Curții Europene a Drepturilor Omului, pronunțarea de către instanțele judecătorești a unor hotărâri motivate constituie una dintre garanțiile dreptului fundamental la un proces echitabil și acesta presupune obligațiunea instanței judecătorești de a se expune în hotărâri asupra tuturor cerințelor acțiunii, precum și, argumentelor invocate de către părți întru admiterea sau respingerea acestora (cauza Garcia Ruiz vs. Spania, hotărârea din 21 ianuarie 1999).

Din considerentele menționate, pornind de la faptul că această eroare admisă la judecarea cauzei în instanța ierarhic inferioară nu poate fi corectată de instanța de recurs, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul declarat de SRL „Direct Trans Service”, prin intermediul avocatului Svetlana Voevuțkaia-Pîslariuc și a casa integral decizia instanței de apel, cu trimiterea cauzei spre rejudecare în instanța de apel, în alt complet de judecată.

La rejudecarea cauzei, pentru a concluziona sub aspectul temeiniciei/netemeiniciei acțiunii, instanța de apel urmează să verifice cerințele prin prisma argumentelor și probelor atât a părții reclamante, cât și a părții pârâte, rezultând din prevederile art. 130 alin. (1) Cod de procedură civilă, conform cărora instanța judecătorească apreciază probele după intima ei convingere, bazată pe cercetarea multiaspectuală, completă, nepărtinitoare și nemijlocită a tuturor probelor din dosar în ansamblul și interconexiunea lor, călăuzindu-se de lege, ca în consecință soluția adoptată să fie certă și coerentă.

În conformitate cu prevederile art. 442, art. 444, art. 445 alin. (1) lit. c) Cod de procedură civilă, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție

d e c i d e:

Se admite recursul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Direct Trans Service”, prin intermediul avocatului Svetlana Voevuțkaia-Pîslariuc.

Se casează decizia din 13 septembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, adoptată în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Direct Trans Service” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat mun.Chișinău cu privire la contestarea deciziilor, cu trimiterea cauzei spre rejudecare la Curtea de Apel Chișinău, în alt complet de judecată.

Decizia nu se supune nici unei căi de atac.

Președintele ședinței,
judecătorul

Oleg Sternioală

Judecători

Ala Cobăneanu

Iurie Bejenaru

Mariana Pitic

Nicolae Craiu