

prima instanță: N. Arabadji
instanța de apel: A. Pahopol, V. Sîrbu, V. Negru

dosarul nr. 3ra-468/18

Î N C H E I E R E

16 mai 2018

mun. Chișinău

Colegiul Civil, Comercial și de Contencios Administrativ
al Curții Supreme de Justiție

în componență:

Președintele completului, judecătorul Oleg Sternioală

Judecătorii

Iurie Bejenaru, Mariana Pitic

examinând chestiunea privind admisibilitatea recursului declarat de către Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, în cauza civilă la cererea de chemare în judecată a Societății cu răspundere limitată „Mecautocons” împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat municipiul Chișinău, intervenient accesoriu Întovărășirea pomicolă „Poligrafist” cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 10 octombrie 2017, prin care a fost respins apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat municipiul Chișinău și a fost menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani, municipiul Chișinău din 22 iulie 2016,

c o n s t a t ă :

La data de 18 iulie 2013 SRL „Mecautocons” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat municipiul Chișinău cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că, în urma controlului fiscal efectuat de către Inspectoratul Fiscal de Stat municipiul Chișinău a fost întocmit Actul de control nr. 5-660059 din 18 martie 2013 și a fost emisă decizia nr. 1900/1/4 din 02 mai 2013 prin care s-a decis a micșora pierderile fiscale ale anului 2011, a încasa la buget sumele impozitelor și taxelor diminuate, a calcula pentru încălcările fiscale majorare de întârziere și a aplica amendă.

A menționat că nu este de acord parțial cu decizia enunțată, și anume, cu pct. II și III cu privire la calcularea suplimentară a plății la buget a taxei pe valoare adăugată în sumă de 17 592 de lei, a majorării de întârziere aferente și a amenzilor în sumă totală de 5 878 de lei, precum și cu pct. IV din decizie, prin care a fost aplicată amendă în sumă de 13 194 de lei pentru deminuirea venitului impozabil pentru perioada fiscală – anul 2008 cu 87 958 de lei.

În acest sens, a indicat că la data de 25 mai 2008 la solicitarea ÎP „Poligrafist” în vederea reconstruirii drumului dintre satul Cruzești și ÎI „Poligrafist” a fost încheiat contractul de antrepriză nr. 24, care urma să servească

drept temei pentru colectarea banilor de la membrii cooperativei, cu efectuarea calculului privind costul lucrărilor din partea întreprinderii, ce urmau să fie reflectate în devizul de cheltuieli.

A relevat că SRL „Mecautocons” a refuzat să execute lucrările de reconstrucție a drumului din motiv că ÎP „Poligrafist” nu și-au onorat obligația privind achitarea în avans a 40% din volumul lucrărilor și lipseau documentele de proiectare și coordonarea cu instituțiile competente, iar conform procesului-verbal al adunării Consiliului ÎI „Poligrafist”, reconstrucția drumului s-a stopat până în primăvara anului 2009.

A susținut că controlul fiscal a fost inițiat în temeiul petiției unor persoane, în lipsa unor materiale probatorii, fiind prezentate doar acte false, în copii, care au servit drept temei de sancționare a SRL „Mecautocons”.

Consideră că aprecierea referitor la încălcarea art. 8, alin. (2), lit. d) și art. 18, lit. a) din Codul fiscal, prin nereflectarea în componența veniturilor a valorii lucrărilor de terasament la construcția drumurilor este neîntemeiată, deoarece nu a executat careva lucrări de reconstrucție a drumului în beneficiul ÎP „Poligrafist”, pentru care urma să efectueze plata în perioadele fiscale mai - iunie 2008 și să se înregistreze venitul de 105 550 de lei, inclusiv TVA – 17592 de lei.

A indicat că SRL „Mecautocons” nu poate purta răspundere sau prejudiciu pentru neexecutarea obligațiilor fiscale, deoarece nu a săvârșit careva încălcări, care ar duce la prejudiciere prin diminuarea venitului impozabil sau diminuarea TVA aferentă plății la buget. Mai mult ca atât, lucrările de reparație a drumului au fost executate peste un an de zile de către Ivan Ciurea, fapt confirmat prin decontul de avans nr. 18 din 15 mai 2009 în care ÎP „Poligrafist” are calitatea de beneficiar, iar sumele indicate sunt îndreptate în beneficiul SA „Consam”.

Prin urmare, a susținut că în urma controlului efectuat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău, obligațiunile fiscale ale SRL „Mecautocons” au fost determinate folosind o sursă indirectă, prevăzută de art. 225 din Codul fiscal, care nu presupune utilizarea unor acte false.

A notat că nefiind de acord cu decizia enunțată, la 24 mai 2013, a constestat-o cu cerere prealabilă, însă prin decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 505 din 21 iunie 2013 aceasta a fost respinsă și menținută decizia contestată.

Solicită modificarea actului de control fiscal nr. 5-660059 din 18 martie 2013 și deciziei nr. 1900/1/4 din 02 mai 2013 emise de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău în partea ce ține de micșorarea sumei TVA calculată pentru plata la buget cu 17 592 de lei, anularea majorării de întârziere calculate pentru neplata în termen a TVA și anularea sumei amenzilor aplicate, și anume, a sumei de 5 278 de lei – amenda în mărime de 30% din suma TVA, a sumei de – 13 194 de lei, amenda în mărime de 15% pentru diminuarea venitului impozabil pe anul 2008 și a sumei de 600 de lei – amenda pentru întocmirea incorectă a declarațiilor TVA pentru L/05/2008 – L/06/2008 și a declarației cu privire la impozitul pe venit pe anul 2008.

Pe parcursul examinării cauzei reclamanta a depus cerere de concretizare a cerințelor, prin care a indicat în calitate de intervenient accesoriu ÎP „Poligrafist”, solicitând modificarea parțială a actului de control fiscal nr. 5-660059 din 18 martie 2013 prin excluderea din pct. 3 a sumei de 17 592 de lei ca diminuare a taxei pe valoare adăugată, compusă pentru perioada fiscală: L/05/2008 - 6400 de lei și L/06/2008 – 11 192 de lei, anularea deciziei nr. 1900/1/4 emisă de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău la data de 02 mai 2013 asupra cazului de încălcare a legislației în partea pct. II ce ține de încasarea sumei de 17 592 de lei pentru diminuarea taxei pe valoare adăugată, a pct. III în partea sumei de 12 684,51 de lei – majorare de întârziere, a pct. IV în partea sumei de 13 193,70 de lei – amendă pentru diminuarea venitului impozabil pe anul 2008, a sumei de 5 277,60 de lei – amendă pentru diminuarea taxei pe valoare adăugată și în partea sumei de 400 de lei – amendă pentru întocmirea incompletă a declarației persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit.

Prin hotărârea Judecătoriei Rîșcani, mun. Chișinău din 22 iulie 2016 a fost admisă parțial acțiunea și a fost anulată parțial decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 1900/1/4 din 02 mai 2013 asupra cazului de încălcare a legislației de către SRL „Mecautocons” și, anume, pct. II al deciziei în partea ce ține de taxa pe valoare adăugată diminuată în sumă de 17 592 de lei, a pct. III în partea ce ține de majorarea de întârziere în sumă de 12 684,51 de lei și a pct. IV în partea ce ține de amenda pentru diminuarea venitului impozabil pentru anul 2008 în sumă de 13 193,70 de lei, a amendei pentru diminuarea taxei pe valoare adăugată în sumă de 5 277,60 de lei, a amendei pentru întocmirea incompletă a declarației persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit în sumă de 400 de lei. În rest acțiunea a fost respinsă.

Prima instanță și-a argumentat concluzia prin constatarea faptului că, decizia Inspectoratului Fiscal de Stat mun. Chișinău nr. 1900/1/4 din 02 mai 2013 nu întrunește exigențele prevăzute de art. 248 lit. f) din Codul fiscal, și anume, aceasta nu conține descrierea încălcării fiscale cu indicarea articolelor, alineatelor, punctelor din actele normative care au fost încălcate. Mai mult ca atât, nu au fost prezentate probe, care ar confirma că, SRL „Mecautocons” a comis încălcări fiscale, făcând trimitere la prevederile art. 247 din Codul fiscal.

Totodată, prima instanță a reținut că, conform ordonanței Procuraturii sectorului Ciocana, mun. Chișinău din 14 mai 2013, reieșind din evidența contabilă, de către ÎP „Poligrafist” au fost achitate mijloace bănești în sumă de 38400 de lei și 67 150 de lei pentru serviciile de planificare și mecanizare efectuate de către SA „Consum” și nu de către SRL „Mecautocons”.

Respingând cerința cu privire la modificarea parțială a actului de control fiscal nr. 5-660059 din 18 martie 2013, prima instanță a reiterat că, controlul a fost efectuat reieșind din sarcina de bază a organului fiscal, iar actul respectiv a fost emis întru exercitarea atribuțiilor de serviciu și executarea prevederilor art. 133 și 134 din Codul fiscal.

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 10 octombrie 2017 a fost respins apelul declarat de către Inspectoratul Fiscal de Stat mun. Chișinău și a fost menținută hotărârea primei instanțe.

La data de 21 ianuarie 2018 Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului și casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi hotărâri de respingere a acțiunii.

În motivarea recursului a indicat că nu este de acord cu decizia instanței de apel și hotărârea primei instanțe, deoarece au fost emise cu aplicarea eronată a normelor de drept material și procedural, și anume, nu a fost aplicată legea care trebuia să fie aplicată, a fost interpretată în mod eronat legea și nu au fost constatate și elucidate pe deplin circumstanțele importante pentru soluționarea cauzei, mai mult, concluzia instanței de apel este pripită, fapt ce rezultă din nedeterminarea naturii juridice a obiectului în litigiu.

A menționat că instanțele de judecată la soluționarea cauzei au interpretat eronat prevederile art. 8 alin. (2) lit. d) și 18 lit. a) din Codul fiscal.

A invocat că instanțele de judecată nu au luat în considerație faptul că, controlul fiscal a fost efectuat la SRL „Mecautocons” în baza informației parvenite de la ÎP „Poligrafist” cu privire la lucrările executate conform contractului de antrepriză nr. 24 din 25 mai 2008.

A afirmat că în rezultatul efectuării controlului fiscal din 18 martie 2013 s-a stabilit că SRL „Mecautocons” în anul 2008 nu a inclus în venitul brut lucrările executate în baza contractului de antrepriză nr. 24 din 24 mai 2008 încheiat între ÎP „Poligrafist”, în calitate de beneficiar și SRL „Mecautocons”, în calitate de antreprenor, conform căruia intimatul a efectuat lucrările de terasament pe porțiunea de drum din s. Cruzești pînă la sediul ÎP „Poligrafist”. Lucrările de terasament prestate au fost evaluate de beneficiar și antreprenor în mărime de 105550 de lei (inclusiv TVA în sumă de 17 592 de lei).

A susținut că faptul prestării serviciului a fost constatat în cadrul controlului efectuat la SRL „Mecautocons” și demonstrat prin copia autenticată a contractului de antrepriză nr. 24 din 25 mai 2008 și ale proceselor-verbale de recepție a lucrărilor executate din luna mai și iunie a anului 2008, semnate și autentificate cu ștampila ambelor părți contractante.

Astfel, consideră că SRL „Mecautocons” în conformitate cu prevederile art. 18 lit. a) din Codul fiscal era obligat să includă la venitul brut suma de 105 550 de lei, încasată în baza contractului de antrepriză enunțat, precum și să declare și să achite TVA în sumă de 17 592 de lei.

Prin referința depusă la data de 19 aprilie 2018 SRL „Mecautocons” a solicitat declararea recursului ca inadmisibil.

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

Completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul a fost depus în termen, or, din

materialele cauzei nu poate fi stabilit cu certitudine momentul comunicării deciziei contestate pentru a determina respectarea termenului de declarare a recursului.

Examinând temeiurile recursului în raport cu materialele cauzei civile, completul Colegiului Civil, Comercial și de Contencios Administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul este inadmisibil din următoarele motive.

În conformitate cu art. 432 din Codul de procedură civilă, 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.

Se consideră că normele de drept material au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care instanța judecătorească:

- a) nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată;
- b) a aplicat o lege care nu trebuia să fie aplicată;
- c) a interpretat în mod eronat legea;
- d) a aplicat în mod eronat analogia legii sau analogia dreptului.

Se consideră că normele de drept procedural au fost încălcate sau aplicate eronat în cazul în care:

a) pricina a fost judecată de un judecător care nu avea dreptul să participe la judecarea ei;

b) pricina a fost judecată în absența unui participant la proces căruia nu i s-a comunicat locul, data și ora ședinței de judecată;

c) în judecarea pricinii au fost încălcate regulile privind limba de desfășurare a procesului;

d) instanța a soluționat problema drepturilor unor persoane care nu au fost implicate în proces;

e) în dosar lipsește procesul-verbal al ședinței de judecată;

f) hotărârea a fost pronunțată cu încălcarea competenței jurisdicționale.

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.

Temeiurile prevăzute la alin. (3) se iau în considerare de către instanță din oficiu și în toate cazurile.

În conformitate cu art. 433 lit. a) din Codul de procedură civilă, 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 Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat, nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) CPC.

Prin urmare, argumentele invocate în recurs nu denotă 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 numai legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia ei în fapt.

În acest context, completul Colegiului Civil, Comercial și de Contencios Administrativ al Curții Supreme de Justiție menționează 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.

Totodată, 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 posede puterea de a îndrepta în mod direct starea de lucruri (cauza Purcell contra Irlandei, 16 aprilie 1991), pe când în recursul declarat de către Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat asemenea aspecte nu se regăsesc.

Astfel, din considerentele menționate, completul Colegiului Civil, Comercial și de Contencios Administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul Direcției generală administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat ca inadmisibil.

În conformitate cu art. 269-270, 431 alin. (2), 433 lit. a) și 440 alin. (1) 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 Direcția generală administrare fiscală mun. Chișinău a Serviciului Fiscal de Stat se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul
judecătorii

Oleg Sternioală

Iurie Bejenaru

Mariana Pitic