

Î N C H E I E R E

11 iulie 2018

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Maria Ghervas
Victor Burduh
Iuliana Oprea

examinând admisibilitatea recursului declarat de către Instituția Publică „Agenția Servicii Publice” succesor în drepturi a Întreprinderii de Stat „Cadastru”, în cauza civilă, la cererea de chemare în judecată depusă de Întreprinderea de Stat „Cadastru” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei din 28 noiembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, prin care s-a respins apelul declarat de Întreprinderea de Stat „Cadastru” și s-a menținut hotărârea din 03 iunie 2016 a Judecătoriei Râșcani mun. Chișinău,

c o n s t a t ă :

La 24 septembrie 2015, ÎS „Cadastru” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii s-a indicat că, potrivit deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 4729 din 23 martie 2015, ÎS „Cadastru” a fost supusă unui control fiscal prin metoda verificării totale privind corectitudinea calculării și plenitudinea achitării la buget a impozitelor, taxelor și altor plăți pentru perioada 01 ianuarie 2012 – 28 februarie 2015.

Controlul efectuat a fost finisat prin perfectarea Actului de control nr. 5-672402, prelungit pe formularul nr.5-671735 din 06 mai 2015, iar în baza prezentului act, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a emis decizia nr.108 din 02 iunie 2015, prin care s-a dispus încasarea impozitelor suplimentare și aplicarea sancțiunilor ÎS „Cadastru”.

Din motivul că ÎS „Cadastru” nu a fost de acord cu decizia în cauză, a înaintat conform prevederilor art. 267, 268 și 269 Cod Fiscal, contestația nr. 01-03/10315 din 26 iunie 2015, prin care a solicitat revizuirea deciziei nr.108 din 02 iunie 2015 pe marginea controlului fiscal efectuat la întreprindere pentru perioada anilor 2012-2014.

Prin decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.142 din 27 iulie 2015, înregistrată la cancelaria ÎS „Cadastru” cu nr.1946 la 30 iulie 2015, s-a refuzat în satisfacerea contestației înaintate, fiind considerată ca neîntemeiată.

Astfel, reclamantul a relatat că, prin decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 108 din 02 iunie 2015, s-a indicat că, ÎS „Cadastru” a încălcat prevederile art. 24 alin. (1) Cod Fiscal, în urma cărui fapt, entitatea neîntemeiat a dedus în scopuri fiscale următoarele cheltuieli: indemnizația unică (despăgubire) pentru pierderea întreținătorului și taxa pentru actele executorului judecătoresc, stabilită conform încheierii privind intentarea procedurii de executare din 28 februarie 2014, întocmite în baza titlului executoriu nr.2- 1136/2013 (3a-1111/2013) din 13 februarie 2014, emis de Judecătoria Strășeni, trecută la cheltuielile perioadei în anul 2014 în sumă totală de 2103382,73 lei; plățile achitate în folosul SA „Audit Concret” în baza deciziei Curții Supreme de Justiție (încheierea nr. 130-529/13 din 21 august 2013) în sumă de 355776,59 lei, inclusiv pentru anul 2013 în sumă de 172951 lei și pentru anul 2014 în sumă de 182825,59 lei.

A indicat că, mijloacele bănești achitate în baza titlului executoriu nr.2-1136/2013 din 13 februarie 2014, emis de Judecătoria Strășeni și executate conform încheierii privind intentarea procedurii de executare nr. 171-16/14 din 28 februarie 2014 de către executorul judecătoresc Bogdan Liliana în sumă totală de 2103382,73 lei, inclusiv indemnizația unică de deces - 1945143,05 lei, despăgubirea pentru pierderea întreținătorului -158123,88 lei, taxele pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc - 115,80 lei, au fost reflectate la cheltuielile deductibile în scopuri impozitare pentru anul de gestiune 2014, în legătură cu faptul recunoașterii de instanța de judecată ca accident de muncă, în rezultatul căruia a decedat salariatul ÎS „Cadastru” în timpul executării atribuțiilor de serviciu.

Prin urmare, a menționat că, cheltuielile suportate pentru achitarea indemnizației unice la deces, despăgubirea pentru pierderea întreținătorului, taxei pentru efectuarea actelor executorului judecătoresc sunt legate nemijlocit cu activitatea de antreprenoriat și sunt obligatorii pentru ÎS „Cadastru” și în consecință, sunt derivate din riscuri legate de activitatea de întreprinzător.

În ce privește includerea în cheltuielile deductibile în scopuri fiscale a cheltuielilor suportate de către ÎS „Cadastru” în legătură cu pierderea litigiului intentat împotriva SA „Audit Concret” și fostul director interimar V. Cebanu, a reflectat următoarele: anul 2013 - mijloacele bănești încasate în baza titlului executoriu nr. 130-529/13 din 21 august 2013, emis de Judecătoria Centru mun. Chișinău și încheierii de intentare a procedurii de executare nr. 130-529/13 din 21 august 2013 în sumă totală de 172951 lei, inclusiv datoria în beneficiul SA „Audit Concret” pentru serviciile prestate - 129700 lei, penalitatea calculată conform prevederilor contractului încheiat între ÎS „Cadastru” și SA „Audit Concret”, recunoscută de instanța de judecată în sumă de 17415 lei, dobânda de întârziere egală cu rata de refinanțare a Băncii Naționale a Moldovei - 6236 lei, taxa de stat - 4600 lei și cheltuielile de asistență juridică - 15000 lei.

Totodată, a specificat că, temei pentru includerea cheltuielilor menționate în cheltuielile ordinare și necesare a servit existența facturii fiscale, emisă de către prestatorul de servicii (SA „Audit Concret”) în adresa ÎS „Cadastru” în urma efectuării controlului de audit al activității economico-financiare a ÎS „Cadastru” pentru perioada ianuarie-octombrie 2010, în baza contractului nr.56 din 19

noiembrie 2010 și a ordinului fondatorului Agenției Relații Funciare și Cadastru nr. 230 din 22 noiembrie 2010.

Acest fapt a fost reflectat în rapoartele financiare și fiscale a prestatorului de servicii pentru anul de raportare 2011 (factura fiscală WT1584878 din 25 august 2011 în sumă totală de 312500 lei, inclusiv TVA - 52083,33 lei).

În baza celor relatate, a menționat că, instanța de judecată a recunoscut prestarea serviciilor din partea SA „Audit Concret” în volumul și prețul declarat în factura fiscală și obligativitatea ÎS „Cadastru” privind achitarea tuturor recompenselor calculate.

Astfel, a declarat că, cheltuielile achitate în folosul SA „Audit Concret”, în baza documentelor executorii, sunt legate de activitatea întreprinderii și sunt cheltuieli ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul anului fiscal, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător, fapt ce permite deducerea lor în scopuri fiscale.

Suplimentar a indicat că, prin decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 108 din 02 iunie 2015 s-a arătat și asupra faptului că, contribuabilul, ÎS „Cadastru” a eliberat facturi fiscale consumatorilor cu încălcarea termenului stabilit (facturile fiscale au fost emise cu data anterioară datei primirii de la Serviciul Fiscal).

În această privință, invocând prevederile art. 117 alin. (1) Cod fiscal, reclamantul a precizat că a executat în totalmente perfectarea, prezentarea și eliberarea facturilor fiscale cumpărătorului (beneficiarului), respectând reglementările prevăzute prin ordinul Ministerului Finanțelor cu privire la aprobarea și completarea formularului tipizat de documente primar cu regim special „Factură fiscală” nr. 115 din 06 septembrie 2010.

A concretizat că, nu a încălcat termenul de eliberare a facturilor, ci numai a întocmit necorespunzător facturile cu indicarea incorectă a datei eliberării acestora, ceea ce nu constituie temei de aplicare a amenzii în baza art. 260 alin. (4) Cod fiscal, deoarece în situația descrisă, urma să fie specificat în factura fiscală data eliberării și data executării serviciilor.

A mai menționat că, pe marginea problemei abordate există deja o practică judiciară, prin care s-a constatat că organul fiscal neîntemeiat a aplicat prevederile art. 260 alin. (4) Codul Fiscal, pentru întocmirea necorespunzătoare a facturilor fiscale.

Ținând cont de cele relatate, a susținut că Inspectoratului Fiscal Principal de Stat, la emiterea deciziei asupra cazului de încălcare a legislației nr. 108 din 02 iunie 2015, nu a ținut cont nici de prevederile art. 1 pct. 1 Cod fiscal, conform căruia toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

De asemenea, a atenționat și faptul că pârâtul în actul emis, deși a calificat acțiunile ÎS „Cadastru” la executarea obligațiilor fiscale ca încălcări, nu a indicat normele directe din Codul fiscal sau prevederile altor acte normative care au fost încălcate, făcând trimitere la norme generale.

A specificat că, în toate cazurile, ÎS „Cadastru” reflectând cheltuielile conform hotărârii judecătorești la deducerea în scopuri fiscale, se conduce exclusiv de prevederile actelor normative, care reglementează activitatea de antreprenariat și disciplina fiscală.

Reclamantul ÎS „Cadastru”, a solicitat repunerea în termenul de adresare cu cererea de chemare în judecată, anularea parțială a deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.108 din 02 iunie 2015 în partea încasării la buget a sumei de 294328 lei, impozitul pe venit provenit din activitatea de întreprinzător; încasării amenzii în mărime de 88298 lei conform prevederilor art. 261 alin. (4) Codul fiscal; încasării amenzii în mărime de 2000 lei conform prevederilor art. 260 alin. (3) Cod fiscal; încasării amenzii în mărime de 72000 lei conform art. 260 alin (4) Cod fiscal, pentru neprezentarea facturilor fiscale, și anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr.142 din 27 iulie 2015.

Prin hotărârea din 03 iunie 2016 a Judecătoriei Râșcani mun. Chișinău, a fost repus reclamantul în termenul de adresare cu cererea de chemare în judecată în instanța de contencios administrativ și a fost respinsă cererea de chemare în judecată ca nefondată.

Nefiind de acord cu hotărârea primei instanțe, la data de 07 iunie 2016, ÎS „Cadastru” a declarat apel.

Prin decizia din 28 noiembrie 2017 a Curții de Apel Chișinău, s-a respins apelul declarat de ÎS „Cadastru” și s-a menținut hotărârea din 03 iunie 2016 a Judecătoriei Râșcani mun. Chișinău.

La data de 11 mai 2018, IP „Agenția Servicii Publice” a declarat recurs, prin care a solicitat admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și a hotărârii primei instanțe, cu emiterea unei noi hotărâri prin care cererea de chemare în judecată să fie admisă integral.

În susținerea recursului s-a invocat dezacordul cu actele judecătorești de dispoziție contestate, considerându-le neîntemeiate și ilegale prin faptul că au fost încălcate și aplicate eronat normele de drept material.

Astfel, recurentul a reprodus circumstanțele de fapt a cauzei, reiterând că ÎS „Cadastru” nu a încălcat termenul de eliberare a facturilor, ci numai a întocmit necorespunzător facturile cu indicarea incorectă a datei eliberării acestora, ceea ce nu constituie temei de aplicare a amenzii în baza art. 260 alin. (4) Cod fiscal.

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

Curtea de Apel Chișinău a pronunțat decizia contestată la data de 28 noiembrie 2017, dar date care ar confirma recepționarea deciziei de către recurent la materialele dosarului lipsesc.

Prin urmare, recursul declarat de IP „Agenția Servicii Publice” la data de 11 mai 2018, este depus în termen.

La 10 iulie 2018, Serviciul Fiscal de Stat succesor în drepturi a Inspectoratului Fiscal Principal de Stat a depus referință prin care a solicitat de a considera inadmisibil recursul declarat de IP „Agenția Servicii Publice”.

Examinând temeiurile recursului în raport cu materialele cauzei, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia că, recursul IP „Agenția Servicii Publice”, urmează a fi declarat inadmisibil, din următoarele considerente.

În conformitate cu prevederile art. 432 alin. (1) Cod 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.

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 cauzei 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) Cod 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 IP „Agenția Servicii Publice”, este declarativ și nu justifică afirmația de ilegalitate a deciziei instanței de apel.

Călăuzindu-se de prevederile art. 440 Cod de procedură civilă, completul a constatat existența unuia din temeiurile prevăzute la art. 433 și anume lit. a), care expres prevede că 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).

În cazul de față, Completul constată că temeiurile inserate în cererea de recurs nu dezvăluie nicio aparență a încălcării normelor de drept material sau procedural, dar nici a încălcării drepturilor și libertăților fundamentale ale omului.

De altfel, argumentele invocate de către recurent nu se încadrează în limitele stabilite de norma indicată, nefiind posibilă determinarea aspectului de legalitate al deciziei instanței de apel ce urmează a fi supus controlului judiciar.

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.

Totodată, Completul reține că, potrivit regulilor din Secțiunea a II-a din Capitolul XXXVIII al Codului de procedură civilă, instanța de recurs nu verifică modul de apreciere a probelor de către instanța de fond și de apel. Forța atribuită unei probe sau alteia, coraportul dintre probe, suficiența probelor și concluziile făcute în urma probațiunii sunt în afara controlului instanței de recurs.

Prin urmare, recursul nu poate fi exercitat pentru alte motive decât cele prevăzute de lege, controlul judiciar fiind limitat, de regulă, numai la problemele de drept, fiind inadmisibilă repunerea în discuție a unor chestiuni de fond ce au fost soluționate de către instanțele de judecată.

În același timp, Completul reiterează că, prin prisma jurisprudenței Curții Europene, recursul trebuie să fie unul „efectiv”, atât în practică, cât și în drept. Un astfel de recurs este cerut pentru pretențiile care pot fi considerate ca fiind „serioase și legitime” (a se vedea *Mitropolia Basarabiei și alții vs. Moldova*, nr.45701/99, §137, ECHR 2001-XII). Totodată, 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 *Asito vs Republica Moldova*, 10 iulie 2001, *Meyer vs Germania*, 22 martie 2016), însă în recursul declarat asemenea aspecte nu se regăsesc.

Reieșind din considerentele menționate, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de IP „Agenția Servicii Publice”, ca inadmisibil.

În conformitate cu art. art. 270, 431 alin. (2), art. 433 lit. a), art. 440 Cod de procedură civilă, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

d i s p u n e :

Recursul declarat de către Instituția Publică „Agenția Servicii Publice” succesor în drepturi a Întreprinderii de Stat „Cadastru”, se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului, judecătorul

Maria Ghervas

judecătorii

Victor Burduh

Iuliana Oprea