

Dosarul nr. 3ra-645/18

Prima instanță, Judecătoria Strășeni: T. Andronic

Instanța de apel, Curtea de Apel Chișinău: Iu. Cimpoi, A. Danilov, I. Secieru

DECIZIE

21 noiembrie 2018

mun. Chișinău

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

în componența:

președintele ședinței, judecătorul
judecătorii

Iulia Sîrcu
Dumitru Visternicean
Galina Stratulat
Dumitru Mardari
Nicolae Craiu

examinând recursul declarat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat,

în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea pe Acțiuni „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență împotriva Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei din 06 februarie 2018 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost admis apelul declarat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, casată hotărârea din 29 iunie 2017 a Judecătoria Strășeni în parte și pronunțată în această parte o nouă hotărâre de respingere a acțiunii, în rest hotărârea primei instanțe a fost menținută

c o n s t a t ă:

La data de 09 decembrie 2016, SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe raionul Strășeni (în prezent Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat) cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că în baza deciziei Serviciului Fiscal de Stat privind inițierea controlului fiscal nr. 2647 din 15 iulie 2016 și în baza notificării administratorului insolvenței Elvira Coltun în legătură cu intentarea procedurii de insolvență în privința SA „Avicola-Bucovăț”, Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat a efectuat un control fiscal la întreprinderea SA „Avicola-Bucovăț”, prin metoda de verificare documentară a corectitudinii calculării și plenitudinii achitării impozitelor, taxelor și a plăților la buget pentru perioada 01 ianuarie 2012 – 15 iulie 2016, în rezultatul căruia a fost întocmit Actul de control nr. 3-549971.

Potrivit Actului de control nr. 3-549971 din 10 august 2016, au fost constatate încălcări ale dispozițiilor: art. 54¹ Cod fiscal – prezentarea dărilor de seară privind impozitul pe venit din activitatea operațională Forma IVAO cu rezultatul venitului obținut în sumă de „0” lei; art. 54⁴ Cod fiscal – nereflectarea corectă a veniturilor obținute din

activitatea desfășurată; art. 18 și 54² Cod fiscal – nereflectarea corectă a veniturilor obținute în sumă de 25.061.854 de lei obținute în baza încheierii din 22 aprilie 2013 a Judecătorei Strășeni, diminuarea venitului impozabil pentru anul 2013 cu 25.061.854 de lei ce a adus în consecință la necalcularea la buget a impozitului pe venit din activitatea operațională pentru anul 2013 în sumă de 751.855,62 de lei; art. 18 și 54² Cod fiscal – nereflectarea corectă a veniturilor obținute în sumă de 2.516.116,13 lei obținute în baza încheierii din 22 aprilie 2014 emisă de executorul judecătoresc Bănărescu Anatolie, diminuarea venitului impozabil pentru anul 2014 cu 2.516.116,13 lei ce a adus în consecință la necalcularea la buget a impozitului pe venit din activitatea operațională pentru anul 2014 în sumă de 754.483,48 de lei.

În baza Actului de control nr. 3-549971 din 10 august 2016, Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat la 08 septembrie 2016 a emis decizia asupra cazului de încălcare fiscală nr. 82/86-3-135, prin care s-a decis:

- I. Calcularea și încasarea la buget din contul SA „Avicola-Bucovăț” sumei impozitelor, taxelor și a plăților calculate în rezultatul controlului:
 - 1.1. 751.855,62 de lei – impozitul pe venit din activitatea operațională pentru anul 2013;
 - 1.2. 75.483,48 de lei – impozitul pe venit din activitatea operațională pentru anul 2014;
- II. Încasarea din contul SA „Avicola-Bucovăț” la buget majorării de întârziere:
 - 2.1 în sumă de 282.183,66 de lei, conform art. 228 alin. (2) și (3) Cod fiscal – pentru neachitarea în termenii stabiliți de legislației a taxei pe valoare adăugată diminuată aferentă bugetului;
- III. Aplicarea față de SA „Avicola-Bucovăț” pentru încălcările legislației:
 - 3.1 conform prevederilor art. 261 alin. (4) Cod fiscal, amenzii în mărime de 30% pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea operațională pentru perioada fiscală 2013-2014 ce constituie suma de 248.201,73 de lei (827.339,10 lei × 30%);
 - 3.2 conform art. 235 alin. (1¹) Cod fiscal și art. 238 alin. (1¹) Cod fiscal, art. 231 alin. (4) încălcarea dată a fost considerată nesemnificativă, fiind aplicat avertisment pentru nerespectarea legislației fiscale, în special a art. 260 alin. (2) Cod fiscal prin prezentarea tardivă a dărilor de seamă pe taxele locale (Forma TL13) pentru trim. IV a. 2013; trim. I a. 2014 și trim. II-IV a. 2015;
 - 3.3 conform art. 260 alin. (3) Cod fiscal, a fost sancționată cu amendă în mărime de 1.000 de lei, la caz cu 2.000 de lei pentru fiecare dare de seamă fiscală (1.000 de lei × 2 cazuri) pentru întocmirea neconformă a dărilor de seamă privind impozitul pe venit din activitatea operațională pentru perioadele anilor fiscali 2013 – 2014.

Suma totală a sancțiunilor fiscale constituind 250.201,73 de lei (248.201,73 de lei amenzii aplicate conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal + 2.000 de lei amenzii aplicate conform art. 260 alin. (3) Cod fiscal).

A considerat reclamanta că organul fiscal a emis decizia nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016 ilegal și neîntemeiat, deoarece suma pretinsului venit calculat în mărime de 25.061.854 de lei în baza încheierii din 22 aprilie 2013 a Judecătorei Strășeni este de fapt valoarea bunurilor de care a fost lipsită întreprinderea în anii 1998 – 2001 prin acțiunile ilegale ale executorilor judecătorești și a actelor judecătorești anulate.

A susținut că bunurile imobile și mobile, care au fost în proprietatea SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolabilitate până în anul 1998, au fost în mod ilegal transmise SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău”, și în contul restituirii contravalorii acestor bunuri a fost emisă încheierea din 22 aprilie 2013 a Judecătoriei Strășeni.

Astfel, SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolabilitate nu a obținut venit, dar și-a redobândit proprietatea în privința căreia a achitat impozite până în anul 1998.

La fel, nu a obținut venituri prin încasarea contravalorii bunurilor primite și înstrăinate.

A menționat reclamanta că conform art. 54² Cod fiscal, obiect al impunerii este venitul din activitatea operațională obținut în perioada fiscală declarată.

Totodată, potrivit Standardelor Naționale de contabilitate, ce se aplicau în perioada anilor 2013 și 2014, SNC 5 „Prezentarea rapoartelor financiare”, activitatea operațională este activitatea de bază a întreprinderii pentru obținerea venitului din vânzarea producției, mărfurilor, executarea lucrărilor, prestarea serviciilor, precum și din alte activități.

Veniturile din activitatea operațională se reflectau în conturile contabile 611 „Venituri din vânzări” și 612 „Alte venituri operaționale”.

A reiterat că nu a înregistrat venituri din vânzări de bunuri imobiliare în componența veniturilor din activitatea operațională, în legătură cu faptul că imobilele respective nu erau marfă destinată comercializării în condiții normale a activității întreprinderii, ce urmau a fi reflectate la contul 611.

A declarat că organul fiscal prin prisma art. 16 alin. (6) lit. c) din Legea cu privire la principiile de bază de reglementare a activității de întreprinzător nr. 235 din 20 iulie 2006, la efectuarea controlului, urma să țină cont de principiul tratării dubiilor apărute la aplicarea legislației în favoarea întreprinzătorului.

Prevederi similare fiind cuprinse și în art. 11 alin. (1) Cod fiscal, care stipulează că toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului.

A indicat că la 11 octombrie 2016 s-a adresat Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat cu cerere prealabilă, solicitând anularea deciziei nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016, în partea pct. 1.1, prin care s-a dispus încasarea din contul său în buget sumei în mărime de 751.855,62 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2013, în partea pct. 1.2, prin care s-a dispus încasarea din contul său în buget sumei în mărime de 75.483,48 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2014, în partea pct. 2.1, prin care s-a dispus calcularea și încasarea la buget a majorării de întârziere (penalitate) în mărime de 282.183,66 de lei pentru neachitarea în termen a taxei pe valoare adăugată diminuată, precum și în partea pct. 3.1, prin care au fost aplicate amenzi pentru încălcarea legislației fiscale în mărime de 248.201,73 de lei – 30% pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea operațională în anul 2013 – 2014.

Însă, prin decizia nr. 96-186-3-135 din 10 noiembrie 2016 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, cererea prealabilă a fost respinsă ca neîntemeiată.

În contextul expus, a cerut SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolabilitate anularea deciziei nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, în partea pct. 1.1, prin care s-a dispus încasarea din contul său în buget sumei în mărime de 751.855,62 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2013, în partea pct. 1.2, prin care s-a dispus încasarea din contul său în buget sumei în mărime de 75.483,48 de lei impozit pe venit din

activitatea operațională în anul 2014, în partea pct. 2.1, prin care s-a dispus calcularea și încasarea la buget a majorării de întârziere (penalitate) în mărime de 282.183,66 de lei pentru neachitarea în termen a taxei pe valoare adăugată diminuată, precum și în partea pct. 3.1, prin care au fost aplicate amenzi pentru încălcarea legislației fiscale în mărime de 248.201,73 de lei – 30% pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea operațională în anul 2013 – 2014.

Prin hotărârea din 29 iunie 2017 a Judecătorei Strășeni, acțiunea a fost admisă și anulată decizia nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, în partea pct. 1.1, prin care s-a dispus încasarea din contul SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență în buget sumei în mărime de 751.855,62 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2013, în partea pct. 1.2, prin care s-a dispus încasarea din contul SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență în buget sumei în mărime de 75.483,48 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2014, în partea pct. 2.1, prin care s-a dispus calcularea și încasarea la buget a majorării de întârziere (penalitate) în mărime de 282.183,66 de lei pentru neachitarea în termen a taxei pe valoare adăugată diminuată, precum și în partea pct. 3.1, prin care au fost aplicate amenzi SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență pentru încălcarea legislației fiscale în mărime de 248.201,73 de lei – 30% pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea operațională în anul 2013 – 2014.

Prin decizia din 06 februarie 2018 a Curții de Apel Chișinău, a fost admis apelul declarat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, casată hotărârea din 29 iunie 2017 a Judecătorei Strășeni în partea anulării pct. 1.2 din decizia nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat privind încasarea din contul SA „Avicola-Bucovăț” la buget sumei în mărime de 75.483,48 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2014, și emisă în această parte o nouă hotărâre de respingere a acțiunii, în rest hotărârea primei instanțe a fost menținută.

La data de 02 aprilie 2018, în termenul prevăzut de art. 434 Cod de procedură civilă, Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei din 06 februarie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârii din 29 iunie 2017 a Judecătorei Strășeni, cu emiterea unei noi hotărâri de respingere integrală a acțiunii ca neîntemeiată.

În susținerea recursului Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat a invocat ilegalitatea și netemeinicia deciziei instanței de apel, declarând că Curtea de Apel Chișinău a examinat superficial prezenta speță, apreciind arbitrar probele din dosar, precum și cu interpretarea și aplicarea eronată a normelor de drept material, în special art. 20 lit. d³) Cod fiscal.

A declarat că instanțele de judecată ierarhic inferioare nu au ținut cont de faptul că prin încheierea din 22 aprilie 2013 a Judecătorei Strășeni, menținută prin decizia irevocabilă din 02 iulie 2013 a Curții de Apel Chișinău, s-a dispus încasarea din contul SA „Combinatul de Produse Cerealiere din Chișinău” în beneficiul SA „Avicola Bucovăț” sumei de 25.061.854 de lei, ceea ce constituie contravaloarea stabilită la data întoarcerii executării a bunurilor imobile și mobile transmise SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău” în proprietate în baza încheierii din 22 iunie 1998 a Judecătorei Strășeni.

Din conținutul soluției nominalizate rezultă că SA „Combinatul de Produse Cerealiere din Chișinău” a fost obligată să achite SA „Avicola Bucovăț” contravaloarea unor bunuri imobile/mobile și nu a despăgubirii pentru prejudiciul cauzat.

Respectiv, instanțele de judecată ierarhic inferioare eronat au aplicat la cazul speței prevederile art. 20 lit. d³) Cod fiscal, dat fiind faptul că încasarea contravalorii unor bunuri nu constituie în sine un prejudiciu, or, elementul încasării unei contravalori a unor bunuri este pertinent unei tranzacții de vânzare-cumpărare, prin care SA „Combinatul de Produse Cerealiere din Chișinău” în anul 2013 a fost impusă să achite SA „Avicola Bucovăț” contravaloarea bunurilor preluate în proprietate în anul 1998 în temeiul aceluși act judecătoresc. Bunurile preluate în anul 1998 au constituit bunuri imobile și mobile, o parte din care nu a fost posibil de restituit în natură și astfel s-a dispus încasarea contravalorii acestora.

Astfel, SA „Avicola Bucovăț” a încasat contravaloarea bunurilor în sumă de 25.061.854 de lei, obținând un venit impozabil rezultat din înstrăinarea bunurilor.

La data de 24 aprilie 2018, în adresa SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență a fost expediată copia recursului declarat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii referinței.

La 19 noiembrie 2018, reprezentantul SA „Avicola - Bucovăț” în proces de insolvență – avocatul Ciofu Vitalie, în baza mandatului seria MA nr. 0973060 din 09 decembrie 2016 a depus referință, solicitând respingerea recursului declarat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, cu menținerea deciziei din 06 februarie 2018 a Curții de Apel Chișinău și hotărârii din 29 iunie 2017 a Judecătorei Strășeni, pe care le consideră legale și întemeiate, invocând că instanțele de judecată ierarhic inferioare au verificat minuțios toate circumstanțele, care au importanță pentru soluționarea justă a prezentei spețe, dând o apreciere corectă suportului probatoriu al cauzei.

Concomitent, a mai menționat intimata că încheierea executorului judecătoresc Bănărescu Anatolie nr. 056-368/14 din 22 aprilie 2014 privind calcularea dobânzilor, penalităților și altor sume din întârzierea executării a fost anulată prin încheierea din 29 iunie 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Centru. De asemenea, în prezent la cererea Ministerului Agriculturii, Dezvoltării Regionale și Mediului, precum și a Agenției Proprietății Publice, au fost întreprinse măsuri de revizuire a actelor judecătorești irevocabile în temeiul cărora se pretinde de către Serviciul Fiscal de Stat că SA „Avicola - Bucovăț” a obținut venit, pe care au fost calculate impozite și penalități, iar în astfel de circumstanțe poate dispărea temeiul de calcul al impozitelor și penalităților care au fost aplicate de către organul fiscal.

Prin încheierea Curții Supreme de Justiție din 05 septembrie 2018, recursul declarat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat a fost considerat admisibil.

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

Studiind materialele dosarului în raport cu argumentele invocate în recurs, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul urmează a fi admis, cu casarea deciziei instanței de apel, cu remiterea cauzei spre rejudecare la Curtea de Apel Chișinău, din următoarele considerente.

În conformitate cu art. 445 alin. 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 cauza spre rejudecare în instanța de apel o singură dată dacă eroarea judiciară nu poate fi corectată de către instanța de recurs.

Conform art. 239 Cod de procedură civilă, hotărârea judecătorească trebuie să fie legală și întemeiată. Instanța își întemeiază hotărârea numai pe circumstanțele constatate nemijlocit de instanță și pe probele cercetate în ședința de judecată.

Potrivit art. 241 alin. (1) și (5) Cod de procedură civilă, instanța judecătorească adoptă hotărârea în numele legii. În motivare se indică: circumstanțele pricinii, constatate de instanță, probele pe care se întemeiază concluziile ei privitoare la aceste circumstanțe, argumentele invocate de instanță la respingerea unor probe, legile de care s-a călăuzit instanța.

Din suportul probatoriu prezent la materialele dosarului rezultă că prin hotărârea din 30 septembrie 2016 a Curții de Apel Chișinău, a fost admisă cererea introductivă depusă de către administratorul SA „Avicola-Bucovăț” – Malai Vitalie, constatată insolvabilitatea debitorului SA „Avicola-Bucovăț” și intentat procesul de insolvabilitate față de SA „Avicola-Bucovăț”, iar în calitate de administrator al insolvabilității a fost desemnat Coltun Elvira (f.d. 18, 46).

În baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 2647 din 15 iulie 2016 și în baza notificării administratorului insolvabilității Elvira Coltun, în legătură cu intentarea procedurii de insolvabilitate în privința SA „Avicola-Bucovăț”, Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat a efectuat un control fiscal la SA „Avicola-Bucovăț” prin metoda de verificare documentară a corectitudinii calculării și plenitudinii achitării impozitelor, taxelor și plăților la buget, pentru perioada 01 ianuarie 2012 – 15 iulie 2016.

Prin Actul de control nr. 3-549971 din 10 august 2016 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat (f.d. 3-8), s-a constatat:

1. Încălcarea prevederilor art. 54¹ Cod fiscal, prin faptul că SA „Avicola-Bucovăț” a utilizat regimul de impozitare a venitului obținut din activități operaționale, prezentând Dărilor de seamă privind impozitul pe venit din activitatea operațională Forma IVAO, ca rezultat a obținut venit în sumă de „0” lei. Efectuând controlul corectitudinii includerii veniturilor din activități operaționale s-a stabilit, că SA „Avicola-Bucovăț” nu a reflectat corect veniturile obținute din activitatea desfășurată în conformitate cu prevederile art. 54⁴ Cod fiscal. Efectuând controlul corectitudinii includerii veniturilor pentru impozitare conform informațiilor disponibile la momentul efectuării controlului (încheierea Judecătoriei Strășeni din 22 aprilie 2013) s-a stabilit că SA „Avicola-Bucovăț” nu a reflectat corect veniturile în sumă de 25.061.854 de lei conform prevederilor art. 18 Cod fiscal, obținute prin încheierea Judecătoriei Strășeni din 22 aprilie 2013, irevocabilă la data de 02 iulie 2013, în care se menționează expres: „Se încasează de la SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău” în folosul SA „Avicola-Bucovăț” suma de 25.061.854 de lei, ceea ce constituie contravaloarea stabilită la data întoarcerii executării a bunurilor imobile și mobile transmise SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău” în proprietate în baza încheierii din 22 iunie 1998 a Judecătoriei Strășeni”. Astfel, de către SA „Avicola-Bucovăț” a fost diminuat venitul impozabil pentru anul 2013 cu 25.061.854 de lei, respectiv nu s-a calculat la buget impozitul pe venit din activitatea operațională pentru anul 2013 în sumă de 751.855,62 de lei (25.061.854 de lei × 3%).

2. Încălcarea prevederilor art. 54⁴ Cod fiscal, prin faptul că SA „Avicola-Bucovăț” nu a reflectat corect veniturile obținute din activitatea desfășurată, și anume, efectuând controlul corectitudinii includerii veniturilor pentru impozitare conform informațiilor disponibile la momentul efectuării controlului (încheierea nr. 056-368/2014 din 22 aprilie 2014 a executorului judecătoresc Bănărescu Anatolie privind calcularea

dobânzilor, penalităților și altor sume rezultate din întârzierea executării, prin care a fost dispus spre încasare de la SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău” în beneficiul SA „Avicola-Bucovăț” a sumei de 2.516.116,13 lei), s-a stabilit că SA „Avicola-Bucovăț” n-a reflectat corect veniturile în sumă de 2.516.116,13 lei conform prevederilor art. 18 Cod fiscal, obținute în baza încheierii executorului judecătoresc Bănărescu Anatolie nr. 056-368/2014 din 22 aprilie 2014, prin care s-a dispus spre încasare din contul SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău” în beneficiul SA „Avicola-Bucovăț” sumei de 2.516.116,13 lei. Astfel, de către SA „Avicola-Bucovăț” a fost diminuat venitul impozabil pentru anul 2014 cu 2.516.116,13 lei și respectiv nu s-a calculat la buget impozitul pe venit din activitatea operațională pentru anul 2014 în sumă de 75.483,48 de lei ($2.516.116,13 \text{ lei} \times 3\%$).

3. Încălcarea prevederilor art. 18, art. 8 alin. (2) lit. c), art. 187 alin. (4) Cod fiscal, care prevede că contribuabilul (reprezentantul acestuia), persoana lui cu funcții de răspundere semnează darea de seamă, asumându-și răspunderea prevăzută de lege pentru prezentarea de date și informații false sau eronate, și prevederile art. 83 alin. (4) (redacția articolului „declarația cu privire la impozitul pe venit sau documentul cu privire la venitul societății se completează în conformitate cu procedura stabilită de Guvern”, potrivit formei aprobate de acesta”) contribuabilul a completate neadecvat Forma IVAO pentru anul 2013 și Forma IVAO pentru anul 2014.

4. Încălcarea prevederilor art. 292 alin. (1) și lit. a) „Taxa pentru amenajarea teritoriului” din Anexa la Titlul VII al Codului fiscal, prin prezentarea cu întârziere a Dărilor de seamă pe taxele locale (Forma TL13) pentru trimestrul IV a anului 2013; trimestrul I a anului 2014 și trimestrul II- IV a anului 2015.

Prin decizia nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat asupra cazului de încălcare fiscală comisă de SA „Avicola-Bucovăț” (f.d. 10-12), s-a decis:

I. Calcularea și încasarea din contul SA „Avicola-Bucovăț” la buget sumei impozitelor, taxelor și plăților calculate în rezultatul controlului:

1.1 751.855,62 de lei – impozitul pe venit din activitatea operațională pentru anul 2013;

1.2 75.483,48 de lei – impozitul pe venit din activitatea operațională pentru anul 2014;

II. Încasarea din contul SA „Avicola-Bucovăț” la buget majorării de întârziere:

2.1 Conform prevederilor art. 228 alin. (2) și (3) Cod fiscal pentru neachitarea în termenii stabiliți de legislație a taxei pe valoarea adăugată diminuată aferentă bugetului, calcularea majorării de întârziere în sumă de 282.183,66 de lei.

III. Aplicarea față de SA „Avicola-Bucovăț” pentru încălcările legislației:

3.1 Conform prevederilor art. 261 alin. (4) Cod fiscal, amenzii în mărime de 30% pentru diminuarea impozitelor și taxelor, care a constituit suma de 248.201,73 de lei ($827339,10 \text{ lei} \times 3\%$), în mărime de 30% pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea operațională pentru perioadele anilor fiscali 2013 – 2014.

3.2 În temeiul art. 235 alin. (11) și art. 238 alin. (11) Cod fiscal și art. 231 alin. (4) Cod fiscal, a fost aplicat avertisment pentru nerespectarea legislației fiscale față de SA „Avicola-Bucovăț” pentru încălcarea art. 260 alin. (2) Cod fiscal pentru prezentarea tardivă a Dărilor de seamă pe taxele locale (Forma TL13) pentru trimestrul IV al anului 2013; trimestrul I anului 2014 și trimestrul II-IV anului 2015.

3.3 Conform prevederilor art. 260 alin. (3) Cod fiscal, SA „Avicola-Bucovăț” a fost sancționată cu amendă în mărime de 2.000 de lei pentru fiecare dare de seamă fiscală prezentată, care conține informație neautentică (1.000 de lei × 2 cazuri), pentru întocmirea neconformă a Dărilor de seamă privind impozitul pe venit din activitatea operațională pentru perioadele anilor fiscali 2013 – 2014. Suma totală a sancțiunilor fiscale constituind 250.201,73 de lei (248.201,73 de lei amenzi aplicate conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal + 2.000 de lei amenzi aplicate conform art. 260 alin. (3) Cod fiscal).

La 09 decembrie 2016, SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență a depus cerere de chemare în judecată împotriva Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, solicitând anularea deciziei nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, în partea pct. 1.1, prin care s-a dispus încasarea din contul său în buget sumei în mărime de 751.855,62 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2013, în partea pct. 1.2, prin care s-a dispus încasarea din contul său în buget sumei în mărime de 75.483,48 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2014, în partea pct. 2.1, prin care s-a dispus calcularea și încasarea la buget a majorării de întârziere (penalitate) în mărime de 282.183,66 de lei pentru neachitarea în termen a taxei pe valoare adăugată diminuată, precum și în partea pct. 3.1, prin care au fost aplicate amenzi pentru încălcarea legislației fiscale în mărime de 248.201,73 de lei – 30% pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea operațională în anul 2013 – 2014.

Prin hotărârea din 29 iunie 2017 a Judecătoria Strășeni, acțiunea a fost admisă și anulată decizia nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, în partea pct. 1.1, prin care s-a dispus încasarea din contul SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență în buget sumei în mărime de 751.855,62 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2013, în partea pct. 1.2, prin care s-a dispus încasarea din contul SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență în buget sumei în mărime de 75.483,48 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2014, în partea pct. 2.1, prin care s-a dispus calcularea și încasarea la buget a majorării de întârziere (penalitate) în mărime de 282.183,66 de lei pentru neachitarea în termen a taxei pe valoare adăugată diminuată, precum și în partea pct. 3.1, prin care au fost aplicate amenzi SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență pentru încălcarea legislației fiscale în mărime de 248.201,73 de lei – 30% pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea operațională în anul 2013 – 2014.

Prima instanță și-a motivat soluția prin faptul că prin încheierea din 22 iunie 1998 a Judecătoria Strășeni, s-a dispus transmiterea în natură a averii ce aparținea cu drept de proprietate SA „Avicola-Bucovăț” în sumă totală de 6.050.000 lei în proprietatea SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău”.

Prin decizia din 20 aprilie 2009 a Curții de Apel Chișinău, a fost casată încheierea din 22 iunie 1998 a Judecătoria Strășeni, cu remiterea cauzei spre rejudecare în prima instanță.

Prin încheierea din 22 aprilie 2013 a Judecătoria Strășeni, menținută prin decizia irevocabilă a Curții de Apel Chișinău din 02 iulie 2013, s-a dispus întoarcerea executării încheierii din 22 iunie 1998 a Judecătoria Strășeni, cu încasarea din contul SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău” în beneficiul SA „Avicola-Bucovăț” sumei de 25.061.854 de lei, ce constituie contravaloarea stabilită la data întoarcerii executării a bunurilor imobile și mobile transmise în proprietate SA „Combinatul de

produse cerealiere din Chișinău” în baza încheierii din 22 iunie 1998 a Judecătoriei Strășeni.

Prima instanță, cu referire la prevederile art. 123 alin. (2) Cod de procedură civilă și art. 20 lit. d³) Cod fiscal, a conchis că suma de 25.061.854 de lei, încasată din contul SA „Combinatul de Produse Cerealiere din Chișinău” prin încheierea din 22 aprilie 2013 a Judecătoriei Strășeni, menținută prin decizia din 02 iulie 2013 a Curții de Apel Chișinău, nu constituie venit din activitatea operațională obținută de agentul economic SA „Avicola-Bucovăț” în anii 2013 - 2014, ci contravaloarea bunurilor imobile și mobile de care a fost deposedată SA „Avicola-Bucovăț” în proces de insolvență în perioada anilor 1998 – 2001 în baza încheierii ilegale din 22 iunie 1998 a Judecătoriei Strășeni, casată prin decizia din 20 aprilie 2009 a Curții de Apel Chișinău.

Pe final a stabilit prima instanță că suma de 25.061.854 de lei nu constituie venit din activitatea operațională obținut de către SA „Avicola-Bucovăț” în anul 2013, deoarece ultima nu a înregistrat venituri din vânzări de bunuri imobiliare în componența veniturilor din activitatea operațională în legătură cu faptul că imobilele respective nu erau marfă destinată comercializării în condiții normale a activității întreprinderii, dar și-a redobândit proprietatea în privința căreia a achitat impozite până în anul 1998.

A mai notat prima instanță, cu trimitere la prevederile art. 16 alin. (6) lit. c) din Legea cu privire la principiile de bază de reglementare a activității de întreprinzător nr. 235 din 20 iulie 2006 și art. 11 alin. (1) Cod fiscal, toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale, organul fiscal trebuia să le interpreteze în favoare contribuabilului SA „Avicola-Bucovăț”.

Prin decizia din 06 februarie 2018 a Curții de Apel Chișinău, a fost admis apelul declarat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, casată hotărârea din 29 iunie 2017 a Judecătoriei Strășeni în partea anulării pct. 1.2 din decizia nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016 a Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat privind încasarea din contul SA „Avicola-Bucovăț” la buget sumei în mărime de 75.483,48 de lei impozit pe venit din activitatea operațională în anul 2014, și emisă în această parte o nouă hotărâre de respingere a acțiunii, în rest hotărârea primei instanțe a fost menținută.

Instanța de apel și-a motivat soluția prin faptul că în rezultatul controlului fiscal efectuat la SA „Avicola-Bucovăț” aceasta nu a reflectat corect veniturile obținute din activitatea operațională desfășurată în conformitate cu prevederile art. 54⁴ Cod fiscal.

A stabilit instanța de apel că la momentul efectuării controlului s-a constatat că prin încheierea executorului judecătoresc Bănărescu Anatolie nr. 056-368/2014 din 22 aprilie 2014 privind calcularea dobânzilor, penalităților și altor sume rezultate din întârzierea executării, prin care a fost dispusă spre încasare de la SA „Combinatul de Produse Cerealiere din Chișinău” în beneficiul SA „Avicola-Bucovăț” sumei de 2.516.116,13 lei.

A menționat instanța de apel că s-a dovedit cu certitudine că SA „Avicola-Bucovăț” nu a reflectat corect veniturile în sumă de 2.516.116,13 lei după cum prevede art. 18 Cod fiscal obținute în baza încheierii executorului judecătoresc Bănărescu Anatolie nr. 056-368/2014 din 22 aprilie 2014 privind calcularea dobânzilor, penalităților și altor sume rezultate din întârzierea executării.

A concluzionat instanța de apel că de către SA „Avicola-Bucovăț” a fost diminuat venitul impozabil pentru anul 2014 cu 2.516.116,13 lei și respectiv nu s-a calculat la buget impozit pe venit din activitatea operațională pentru anul 2014 în sumă de 75.483,48 de lei (2.516.116,13 lei × 3%).

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție reține că prin încheierea din 29 iunie 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Centru, a fost admisă cererea Ministerului Agriculturii, Dezvoltării Regionale și Mediului și anulată încheierea executorului judecătoresc Bănărescu Anatolie nr. 056-368/2014 din 22 aprilie 2014 privind calcularea dobânzilor, penalităților și altor sume rezultate din întârzierea executării, prin care a fost dispusă spre încasare de la SA „Combinatul de Produse Cerealiere din Chișinău” în beneficiul SA „Avicola-Bucovăț” sumei de 2.516.116,13 lei, care se pretinde a fi impozitată.

De asemenea, la 24 august 2018, Agenția Proprietății Publice a depus cerere de revizuire împotriva deciziei din 02 iulie 2013 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost menținută încheierea din 22 aprilie 2013 a Judecătorei Strășeni privind întoarcerea executării încheierii din 22 iunie 1998 a Judecătorei Strășeni, cu încasarea din contul SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău” în beneficiul SA „Avicola-Bucovăț” sumei de 25.061.854 de lei, ce constituie contravaloarea stabilită la data întoarcerii executării a bunurilor imobile și mobile transmise în proprietate SA „Combinatul de produse cerealiere din Chișinău” în baza încheierii din 22 iunie 1998 a Judecătorei Strășeni.

Iar, prin decizia din 25 septembrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, a fost admis recursul declarat de către Ministerul Agriculturii, Dezvoltării Regionale și Mediului împotriva încheierii din 15 mai 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Ciocana, (prin care a fost respinsă ca inadmisibilă cererea de revizuire depusă de Ministerul Agriculturii, Dezvoltării Regionale și Mediului împotriva hotărârii din 04 decembrie 2014 a Judecătorei Ciocana, mun. Chișinău, prin care a fost respinsă ca neîntemeiată cererea de chemare în judecată a SA „Combinatul de Produse Cerealiere Chișinău” împotriva SRL „Servivet”, SA „Avicola Bucovăț” și SRL „Financial Investment Group” cu privire la declararea nulității contractelor de vânzare-cumpărare, cu aducerea părților la poziție inițială), casată încheierea din 15 mai 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Ciocana, cu remiterea cauzei spre rejudecare, în ordine de revizuire, în prima instanță – Judecătoria Chișinău, sediul Ciocana, în alt complet de judecată.

În conformitate 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.

Astfel, având în vedere faptul că după emiterea deciziei Curții de Apel Chișinău – 06 februarie 2018, au apărut circumstanțe noi, care în esență ar putea să schimbe situația de fapt al cauzei, și anume încheierea din 29 iunie 2018 a Judecătorei Chișinău, sediul Centru, cererea de revizuire a Agenției Proprietății Publice din 24 august 2018 depusă împotriva deciziei din 02 iulie 2013 a Curții de Apel Chișinău și decizia din 25 septembrie 2018 a Curții de Apel Chișinău, în baza căroră se pretinde de către organul fiscal că SA „Avicola Bucovăț” a obținut venit, pe care au fost calculate impozite și penalități, s-a creat o împrejurare ce poate duce la dispariția temeiului de calcul al impozitelor și penalităților aplicate de către Serviciul Fiscal de Stat prin actul administrativ contestat - decizia nr. 82/86-3-135 din 08 septembrie 2016.

Pe cale de consecință, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul declarat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat și de a casa integral decizia instanței de apel, cu remiterea cauzei spre rejudecare în instanța de apel, în alt complet de judecată.

Din considerentele menționate și având în vedere faptul că la actele cauzei se atestă circumstanțe noi ce ar putea schimba situația de fapt a cauzei, apărute după emiterea deciziei recurrate, asupra cărora prin prisma art. 442 alin. (1) Cod de procedură civilă instanța de recurs nu se poate expune, și având în vedere faptul că decizia instanței de apel pronunțată nu satisface standardele procedurale ale legalității și temeiniciei unui act judecătoresc, omisiune care nu poate fi corectată de către instanța de recurs la examinarea cauzei în ordine de recurs, și reiterând lipsa temeiurilor legale de a restitui cauza spre rejudecare în prima instanță (art. 432 alin. 3 lit. d) și f) Cod de procedură civilă), Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul declarat de către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat, de a casa integral decizia din 06 februarie 2018 a Curții de Apel Chișinău, cu remiterea cauzei spre rejudecare în instanța de apel, în alt complet de judecată.

La rejudecarea cauzei, instanța de apel urmează să țină cont de cele menționate și reexaminând cauza, să emită o decizie legală și întemeiată, cu respectarea dreptului părților la un proces echitabil.

În conformitate cu 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 către Direcția Generală Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat.

Se casează integral decizia din 06 februarie 2018 a Curții de Apel Chișinău, în cauza civilă la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea pe Acțiuni „Avicola-Bucovăț” în proces de insolabilitate împotriva Direcției Generale Administrare Fiscală Centru a Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ, cu remiterea cauzei civile spre rejudecare la Curtea de Apel Chișinău, în alt complet de judecători.

Decizia nu se supune niciunei căi de atac.

Președintele ședinței,
judecătorul

Iulia Sîrcu

judecătorii

Dumitru Visternicean

Galina Stratulat

Dumitru Mardari

Nicolae Craiu