

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Centru (D.Sușchevici)

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (A. Bostan, A. Pahopol, V. Negru)

ÎNCHEIERE

11 decembrie 2019

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătoriai

Mariana Pitic
Iurie Bejenaru
Nicolae Craiu

examinând admisibilitatea cererii de recurs depusă de către Serviciul Fiscal de Stat,

în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de către Societatea cu răspundere limitată „Ianus” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei din 21 mai 2019 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost respins apelul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat și a fost menținută hotărârea din 12 aprilie 2018 a Judecătoriai Chișinău, sediul Centru,

constată:

La data de 10 martie 2017 SRL „Ianus” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, în prezent Serviciul Fiscal de Stat, cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că, în temeiul actului de control fiscal nr.5-678830, prelungit pe formularul nr. 5-678831 al Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău, a fost emisă decizia nr. 1062/1/4AV din 15 noiembrie 2016 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Ianus”, prin care a fost majorată TVA destinată trecerii în cont pentru perioada ulterioară cu 13225 de lei, care la situația din 01 septembrie 2016 va constitui 13225 de lei, au fost micșorate pierderile fiscale pentru anul 2015 cu 288579 de lei, care vor constitui 0 (zero) lei, au fost încasate la buget sumele impozitelor, taxelor și plăților calculate în rezultatul controlului: 19767 de lei - impozit pe venit reținut din salariu pentru perioadele L/04/16, L/06/16 și L/08/16; 1828 de lei - impozit pe venit reținut la sursa de plată pentru perioadele L/04/16, L/06/16 și L/08/16; 85474 de lei - impozit pe venit provenit din activitatea de întreprinzător pentru A/2013-A/2015; 711937 de lei - taxa pe valoare adăugată pentru perioadele L/10/12, L/11/12, L/05/13 - L/11/13, L/01/14 - L/03/14, L/04/14, L/08/14- L/01/16 și L/04/16 - L/08/16; 1460 de lei - taxa pentru amenajarea teritoriului pentru T/02/16; 4500 de lei - taxa pentru unitățile comerciale și/sau de prestări servicii de deservire socială pentru T/12/16; 5796 de lei - impozitul pe bunurile imobiliare pentru A/2016; 34958 de lei - prime de asigurare obligatorie de asistență medicală pentru T/02/16, au fost încasate la buget majorări de întârziere

calculate în conformitate cu prevederile art. 228 alin. (2) și (3) din Codul fiscal și în conformitate cu prevederile art. 30 din Legea nr. 1593-XV din 26 decembrie 2002 cu privire la mărimea, modul și termenele de achitare a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală: 920 de lei - pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit reținut din salariu, 159 de lei - pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit reținut la sursa de plată, 12524 de lei - pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit provenit din activitatea de întreprinzător, 262514 de lei - pentru neachitarea în termen a TVA, 112 de lei - pentru neachitarea în termen a taxei pentru amenajarea teritoriului, 344 de lei - pentru neachitarea în termen a taxei pentru utilitățile comerciale și/sau de prestări servicii de deservire socială, 239 de lei - pentru neachitarea în termen a impozitului pe bunurile imobiliare și 3915 de lei - pentru neachitarea în termen a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și au fost aplicate pentru încălcările legislației: 19167 de lei - amendă 100%, pentru eschivarea de la plată și calcul a impozitului pe venit reținut din salariu pentru L/04/16, L/06/16 și L/08/16, aplicată conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal; 1828 de lei - amendă 100%, pentru eschivarea de la plată și calcul a impozitului pe venit reținut la sursa de plată pentru L/04/16, L/06/16 și L/08/16, aplicată conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal; 25642 de lei - amendă (85474 de lei x 30%), pentru diminuarea impozitului pe venit provenit din activitatea de întreprinzător pentru A/2013 - A/2015, aplicată conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal; 206474 de lei - amendă (688246 de lei x 30%), pentru diminuarea TVA pentru perioadele L/10/12, L/11/12, L/05/13 - L/11/13, L/01/14 - L/03/14, L/04/14, L/08/14 - L/01/16, aplicată conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal; 41207 lei - amendă 100%, pentru eschivarea de la plată și calcul a TVA pentru perioadele fiscale L/04/16 - L/08/16, aplicată conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal; 1460 de lei - amendă 100%, pentru eschivarea de la calcul și plata taxei pentru amenajarea teritoriului pentru T/02/16, aplicată conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal; 4500 de lei - amendă 100%, pentru eschivarea de la calcul și plata taxei pentru unitățile comerciale și/sau de prestări servicii de deservire socială pentru T/02/16, aplicată conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal; 5796 de lei - amendă 100%, pentru eschivarea de la calcul și plata impozitului pe bunurile imobiliare pentru A/2016, aplicată conform prevederilor art. 261 alin. (5) din Codul fiscal; 3270 de lei - amendă pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit în rate pentru anul 2013 - anul 2015, aplicată conform prevederilor art. 261 alin. (6) din Codul fiscal; 7000 de lei - amendă pentru întocmirea neconformă a Declarațiilor privind TVA pentru L/10/12 și L/11/12 și prezentarea Declarațiilor privind TVA pentru L/05/13, L/06/13, L/07/13, L/08/13, L/10/1 L/11/13, L/01/14, L/02/14, L/03/14, L/04/14, L/08/14, L/09/14, L/10/14, L/11/14, L/12/14, L/01/1 L/02/15, L/03/15, L/04/15, L/05/15, L/06/15, L/07/15, L/08/15, L/09/15, L/10/15, L/11/15, L/12/15 L/01/16 și a Declarațiilor cu privire la impozitul pe venit pentru A/2013 - A/2015, ce conțin informație neautentică, fapt ce a condiționat apariția obligațiilor suplimentare față de buget, aplicată conform prevederilor art. 260 alin. (3) din Codul fiscal, în redacția legii la data comiterii încălcării; 10000 de lei - amendă pentru neprezentarea dărilor de seamă privind suma venitului îndreptat spre achitare și impozitul pe venit reținut din acestea pentru L/04/16, L/06/16 și L/08/16, a Declarațiilor privind TVA pentru L/04/16 - L/08/16, a dării de seamă pe taxele locale pentru trimestrul II anul 2016 și a Calculului impozitului pe bunurile imobiliare pentru anul 2016, aplicată conform prevederilor art. 2 alin. (1) din Codul fiscal;

A menționat că, decizia nominalizată este ilegală, ca fiind adoptată cu încălcarea procedurii de control fiscal prevăzută de Codul fiscal.

A susținut că, administratorului contribuabilului nu i-a fost adusă la cunoștință decizia scrisă a conducerii organului fiscal privind dispunerea efectuării controlului fiscal și persoanele în drept să efectueze controlul fiscal, prin ce au fost încălcate dispozițiile art. 216 alin. (2) din Codul fiscal.

A afirmat că, controlul fiscal al contribuabilului SRL „Janus” nu a avut loc în sediul acestuia, dar nici în sediul organului fiscal, ci într-un loc necunoscut, prin ce au au fost încălcate prevederile art. 214 alin. (2) din Codul fiscal.

A relevat că, în speță, SRL „Janus” dispune de sediu și încăperi în care putea să fie efectuat controlul. Prin urmare, pârâtul în această parte a încălcat procedura de efectuare a controlului fiscal.

A mai relevat că, controlul fiscal a fost efectuat în baza unor acte contabile, care nu au fost transmise de către contribuabil și asupra cărora acesta nu a avut posibilitate să dea explicații sau să prezinte dezacord.

A declarat că, actul de control fiscal întocmit de organul fiscal nu a fost adus la cunoștința conducerii contribuabilului sau a unui reprezentant al acestuia, astfel, fiind încălcate prevederile art. 216 alin. (6) și (8) din Codul fiscal.

A notat că, decizia pârâtului nr. 1062/1/4AV din 15 noiembrie 2016 este ilegală în fond, deoarece concluziile și sancțiunile aplicate nu corespund realității și normelor juridice din Codul fiscal.

A invocat că, prin scrisoarea nr. 23 din 24 mai 2016 pârâtul a fost informat despre faptul că, toate actele contabile au fost ridicate în cadrul unei percheziții considerate de contribuabil ca fiind ilegale și din acest motiv nu va putea prezenta dările de seamă fiscale în termenii stabiliți, iar prin scrisoarea nr. 33 din 22 iulie 2012 pârâtul a fost informat despre faptul că, o perioadă de timp administratorul contribuabilului a lipsit din țară și contabilul-șef a demisionat, astfel, nefiind posibilă numirea altui contabil, întreprinderea fiind într-un fel paralizată.

A specificat că, după ce situația la întreprindere a revenit la normal, a depus la organul fiscal toate dările de seamă.

A solicitat anularea deciziei Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr.1062/1/4AV din 15 noiembrie 2016 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de către SRL „Janus”.

Ulterior, SRL „Janus” a depus cerere de completare a pretențiilor, solicitând repunerea în termenul de adresare în instanța de judecată.

Prin hotărârea din 12 aprilie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Centru a fost repusă în termen și a fost admisă acțiunea depusă de către SRL „Janus” și a fost anulată decizia Inspectoratului Fiscal de Stat pe mun. Chișinău nr. 1062/1/4AV din 15 noiembrie 2016 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Janus”.

Prin decizia din 21 mai 2019 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat și a fost menținută hotărârea primei instanțe.

Instanța de apel a reținut că, în speță, controlul fiscal a fost efectuat în baza deciziei autorității fiscale – deciziei de inițiere a controlului fiscal, emisă în temeiul ordonanței organului de urmărire penală, nu la sediul contribuabilului înregistrat în Registrul de stat, ci într-un loc necunoscut, în lipsa persoanelor cu funcții de răspundere ale contribuabilului SRL „Janus”, iar actul de control fiscal întocmit în rezultatul controlului fiscal nu a fost adus la cunoștința contribuabilului până în prezent.

Totodată, reieșind din circumstanțele cauzei, instanța de apel a remarcat că, SRL „Janus” s-a aflat în imposibilitate obiectivă de a-și executa obligațiile fiscale referitor la achitarea în termen a plăților datorate conform legislației fiscale, inclusiv prin depunerea dărilor de seamă fiscale lunare și trimestriale, precum și de a-și onora obligațiile față de Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău. Or, pe de o parte intimatul SRL „Janus” avea conturile bancare blocate, iar pe de altă parte, documentele contabile erau ridicate de către organele de drept.

Instanța de apel, având în vedere faptul că, controlul fiscal a fost efectuat în temeiul ordonanței organului de urmărire penală, a considerat întemeiat motivul neprezentării în termen a dărilor de seamă.

Prin urmare, instanța de apel a concluzionat că, controlul fiscal pe marginea căruia a fost emisă decizia contestată a fost efectuat cu încălcarea procedurii, fapt care în mod direct atrage ilegalitatea deciziei emise asupra cazului de încălcare fiscală, aceasta fiind, totodată, emisă ilegal în fond. Or, în cadrul examinării cauzei, s-a constatat că, încălcările enunțate în decizie nu pot fi imputate intimatului, acestea fiind admise din circumstanțe obiective, care nu țin de voința acestuia.

Cu referire la termenul de prescripție, instanța de apel a notat că, începând cu data de 27 decembrie 2016, SRL „Janus” nu a avut contabil-șef, pe motiv că, acesta și-a dat demisia, iar administratorul s-a aflat internat într-un spital din Federația Rusă, deoarece și-a fracturat o vertebră de la coloana vertebrală, fapt care a presupus internarea acestuia pe o durată îndelungată și, anume, de la data de 10 ianuarie 2016 pînă la data de 03 martie 2017 (f. d. 137-139, vol.1).

Anterior, la 05 ianuarie 2017, intimata s-a adresat recurentului cu o cerere, prin care a solicitat efectuarea unui control repetat la întreprindere, deoarece nu era de acord cu rezultatele deciziei contestate. Prin scrisoarea nr.26-10/1-1320008/2022 din 17 februarie 2017 cererea nominalizată a fost respinsă ca neîntemeiată, fără a fi invocat faptul că este tardivă.

Astfel, avînd în vedere că, cererea de chemare în judecată a fost depusă în termenul de 30 de zile din momentul în care au încetat motivele care justifică depășirea termenului de procedură, instanța de apel a conchis că, este întemeiată cererea de repunere în termen.

La data de 30 mai 2019 Serviciul Fiscal de Stat a depus recurs nemotivat, iar la data de 17 iulie 2019 a depus recurs motivat împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea acestuia, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe și emiterea unei noi hotărâri cu privire la declararea acțiunii inadmisibile sau respingerea acțiunii.

În motivarea recursului a indicat că, decizia instanței de apel este neîntemeiată și ilegală, deoarece a fost emisă cu aplicarea eronată a normelor de drept material și a normelor de drept procedural, îndeosebi a Codului fiscal și a codului de procedură civilă.

A menționat că, în conformitate cu art. 130 alin. (4) CPC, ca rezultat al aprecierii probelor, instanța judecătorească este obligată să reflecte în decizie motivele concluziilor sale privind admiterea unor probe și respingerea altor probe, precum și argumentarea preferinței unor probe față de altele.

A susținut că, conform Hotărârii Plenului CSJ nr. 2 din 07 iulie 2008 cu privire la aplicarea legislației procesual civile la întocmirea deciziei/hotărârii și încheierii

judecătorești, decizia instanței judecătorești se pronunță în numele Legii, trebuie să fie legală, întemeiată și să conțină răspunsuri la toate pretențiile.

A afirmat că, controlul fiscal a fost efectuat în oficiul agentului economic, fapt specificat și în scrisoarea Procuraturii mun. Chișinău nr. 16-1-3d/16-5518 din 21 iunie 2016, în care a fost indicat că, documentele contabile ridicate de la SRL „Ianus” urmează a fi transmise autorității fiscale în oficiul agentului economic.

A relevat că, controlul fiscal la intimat a fost inițiat la data de 06 octombrie 2016, iar conform art. 188 alin. (4) din codul fiscal, dările de seamă depuse după emiterea de către conducerea organului, care exercită controlul, a unei decizii scrise cu privire la inițierea efectuării unui control fiscal al cărui obiect va fi și darea de seamă prezentată greșit sau cu omisiuni, precum și pe o perioadă supusă unei verificări documentare sau după ea, nu vor fi luate în considerare.

A notat că, intimatul în L/04/16 – L/08/16 a avut venituri impozabile, a achitat salarii din care a reținut impozit/contribuții, precum și a efectuat livrări și procurări impozitate cu TVA.

A invocat că, reieșind din faptul că, controlul fiscal a fost efectuat în lipsa persoanelor cu funcții de răspundere ale SRL „Ianus”, actul de control fiscal nr. 5-678830 prelungit pe formularul nr. 5-678831 a fost remis intimatului prin intermediul Poștei Moldovei, recepționat de către acesta la data de 27 octombrie 2016, fapt confirmat prin avizul de recepție DS2000507737AS.

A relatat că, probele prezentate de intimat nu pot fi reținute ca temei de a fi repusă în termen acțiunea.

A menționat că, intimatul a încălcat termenul de adresare în instanța de judecată.

Prin referința depusă la data de 07 august 2019, SRL „Ianus”, reprezentată de către avocatul Petru Balan, a solicitat respingerea recursului.

Examinând admisibilitatea cererii de recurs, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție menționează următoarele.

Prin Legea nr. 116 din 19 iulie 2018 a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova.

În conformitate cu art. 257 alin. (1) din Codul administrativ, prezentul cod intră în vigoare la 01 aprilie 2019.

În conformitate cu art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, procedurile de contencios administrativ inițiate până la intrarea în vigoare a prezentului cod se vor examina în continuare, după intrarea în vigoare a prezentului cod, conform prevederilor prezentului cod. Prin derogare, admisibilitatea unei astfel de acțiuni de acțiuni în contenciosul administrativ se va face conform prevederilor în vigoare până la intrarea în vigoare a prezentului cod. Prevederile prezentului alineat se vor aplica corespunzător pentru procedurile de apel, de recurs și de contestare cu recurs a încheierilor judecătorești.

Din sensul normei de drept enunțate urmează că, legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale.

Prin urmare, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție va aprecia condițiile de admisibilitate a recursului în conformitate cu prevederile art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, adică conform reglementărilor anterioare intrării în vigoare a Codului administrativ.

În conformitate cu art. 245 alin. (1) din Codul administrativ, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 zile de la notificarea deciziei instanței de apel, dacă legea nu stabilește un termen mai mic. Instanța de apel transmite neîntârziat Curții Supreme de Justiție recursul împreună cu dosarul judiciar.

Decizia instanței de apel a fost adoptată la data de 05 iunie 2019 și a fost expediată în adresa părților la data de 21 iunie 2016, respectiv, recursul motivat depus de către Serviciul Fiscal de Stat la data de 17 iulie 2019 este în termen.

Examinând temeiurile recursului în raport cu materialele cauzei de contencios administrativ, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al 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;
- b¹) a aplicat o lege care a fost declarată neconstituțională;
- 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) cauza a fost judecată de un judecător care nu avea dreptul să participe la judecarea ei;
- b) cauza 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 cauzei 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.

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 specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că, recursul depus de către Serviciul Fiscal de Stat nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) din Codul de procedură civilă.

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 specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al 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) din Codul de procedură civilă.

Totodată, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului 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 Rebai și alții contra Franței, 25 februarie 1995), pe când în recursul depus de către Serviciul Fiscal de Stat, asemenea aspecte nu se regăsesc.

Astfel, din considerentele menționate, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a declara recursul depus de către Serviciul Fiscal de Stat ca inadmisibil.

În conformitate cu art. 193, 195, 230 și 258 alin. (3) din Codul administrativ și art. 270 din Codul de procedură civilă, Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție

dispune:

Recursul depus de către Serviciul Fiscal de Stat se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Mariana Pitic

judecătorii

Iurie Bejenaru

Nicolae Craiu