

Dosarul nr.3ra-1446/19

Prima instanță: Judecătoria Comrat, sediul Central (jud: V.Hrapacov)

Instanța de apel: Curtea de Apel Comrat (jud: L.Caraianu, Ș.Starciuc, D.Fujenco)

ÎNCHEIERE

18 decembrie 2019

mun. Chișinău

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

În componența:

Președintele completului, judecătorul
judecătorii

Tamara Chișca-Doneva
Mariana Pitic
Iurie Bejenaru

examinând admisibilitatea recursului depus de Direcția Generală
Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat,

în cauza de contencios administrativ la acțiunea depusă de Societatea cu
Răspundere Limitată „Basarabia – Agroexport” împotriva Serviciului Fiscal de
Stat cu privire la contestarea actelor administrative,

împotriva deciziei din 25 septembrie 2019 a Curții de Apel Comrat, prin
care a fost respins apelul declarat de Direcția Generală Administrare Fiscală
Sud a Serviciului Fiscal de Stat împotriva hotărârii din 22 februarie 2019 a
Judecătoriei Comrat, sediul Central,

c o n s t a t ă :

La 19 noiembrie 2018 Societatea cu Răspundere Limitată „Basarabia –
Agroexport” (în continuare SRL „Basarabia – Agroexport”) a depus cerere de
chemare în judecată în ordinea contenciosului administrativ împotriva
Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actelor administrative.

În motivarea acțiunii reclamanta a indicat că la 15 august 2018 Direcția
Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a efectuat la
întreprindere un control fiscal prin metoda de verificare totală, pentru perioada
de activitate 30 iulie 2018 până la 15 august 2018, în urma controlului fiind
întocmit actul de control fiscal nr. 5-649645-5-649710 din aceeași dată – 15
august 2018, iar ulterior a fost emisă decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018.

În rezultatul obligațiilor adăugate față de buget, au fost aplicate
sancțiunile corespunzătoare: penalitatea în sumă de 237274 lei, amendă pentru
micșorarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă de
181518 lei (art. 261 alin. (4) Cod fiscal: 605061 *30%), amendă pentru
acordarea rapoartelor financiare de forma VEN 12 pentru anii 2015-2017 care
conțin informație neveridică, în sumă de 3000 lei (art. 260 alin. (3) Cod fiscal: 3

bucăți* 1000), amendă pentru neachitarea în rate a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în sumă de 48028 lei (art. 261 alin. (6) Cod fiscal).

În baza totalului procedurii controlului fiscal, rezultatele căruia au fost realizate prin decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018, au fost adăugate obligațiile fiscale în suma totală de 1074881 lei.

Nefiind de acord cu decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018, la 1 octombrie 2018 SRL „Basarabia – Agroexport” a adresat Serviciului Fiscal de Stat o contestație în corespundere cu art. 14 al Legii contenciosului administrativ prin care a invocat dezacordul acesteia, solicitând anularea actului nominalizat ca ilegal, însă prin decizia nr. 373 din 8 noiembrie 2018 a Serviciului Fiscal de Stat, contestația a fost respinsă ca fiind neîntemeiată.

În opinia sa, decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018 este neîntemeiată, fiind emisă cu încălcarea legii, motiv pentru care urmează a fi anulată. Or, decizia enunțată a fost emisă contrar art. 16 din Legea privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Aici s-a menționat că conform art. 24 alin. (1) Cod fiscal, se permite deducerea cheltuielilor ordinare și necesare, achitate sau suportate de contribuabil pe parcursul perioadei fiscale, exclusiv în cadrul activității de întreprinzător ori în scopul desfășurării acesteia. Cheltuielile ordinare și necesare reprezintă cheltuielile caracteristice gestionării activității de întreprinzător și cheltuielile reglementate prin acte normative în vigoare, caracteristice pentru gestionarea anumitor tipuri de activități de întreprinzător, în scopul desfășurării activității economice și obținerii de venituri. La determinarea venitului impozabil, din venitul brut se deduc cheltuielile suportate în scopul desfășurării activității de întreprinzător, ce țin de fabricarea (executarea, prestarea) și desfacerea producției (lucrărilor, serviciilor).

La rândul său, art. 24 alin. (8) Cod fiscal stabilește că la fiecare categorie de proprietate se aplică următoarele norme ale amortizării: I cat. - 5 %, II cat. – 8%, III cat. 12,5 %, IV cat. - 20 %, V cat. - 30 %.

La acest capitol, reclamanta a invocat că la determinarea venitului impozabil, firma a scăzut doar cheltuielile suportate exclusiv cu scopul desfășurării activității de întreprinzător, din care fac parte costul merelor consumate pentru producerea producției finite (costul de producție) - concentrat de mere și cheltuielile pentru livadă, roadele cărora de asemenea este o producție finită. Respectiv, a aplicat strict normele stabilite prin legea fiscală, iar contrariul nu a fost stabilit.

În continuare, reclamanta a susținut că conform art. 214 alin. (3) Cod fiscal, procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode și operațiuni de organizare și desfășurare a controlului, precum și de valorificare a rezultatelor lui.

A subliniat că, pârâtul nu avea dreptul să continue controlul fiscal și să emită decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018, deoarece art. 16 alin. (1) din Legea privind declararea voluntară și stimularea fiscală a delimitat funcțiile Serviciului Fiscal de Stat de efectuare a controalelor pentru perioada de la 1 ianuarie 2018, iar controlul fiscal în urma căruia au fost emise Actul nr. 5-

649645-5-649710 din 15 august 2018 și decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018, a fost efectuat pentru perioada de la 1 ianuarie 2018 a anilor 2014-2017.

Decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018 în baza rezultatelor controlului fiscal pentru perioada de la 1 ianuarie 2018 potrivit cerințelor art. 214 Cod fiscal este o parte integrantă a procedurii controlului, în caz contrar, decizia își pierde orice sens rezonabil și forța juridică, fie aceasta independentă și separată de procedura controlului, respectiv este ilegală și adoptată cu încălcarea cerințelor art. 16 alin. (1) Legea privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Astfel, în conformitate cu art. 17 alin. (1) Legea privind declararea voluntară și stimularea fiscală, prezenta lege a intrat în vigoare la data publicării acesteia în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, adică din 17 august 2018, toate procedurile de control și acțiunile ulterioare și atribuțiile Serviciului Fiscal de Stat de efectuare a controlului pentru perioada până la 1 ianuarie 2018 sunt ilegale, inclusiv adoptarea deciziilor, deoarece adoptarea deciziilor reprezintă realizarea rezultatelor controlului. Totodată, urmează de asemenea de menționat faptul că controlul fiscal, efectuat nu cădea sub excepțiile, indicate în art. 16 alin. (2) - (4) din Legea privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Decizia nr. 416/308 a fost adoptată la 5 septembrie 2018, adică după data 17 august 2018, respectiv după intrarea în vigoare a Legii privind declararea voluntară și stimularea fiscală, ceea ce denotă că această decizie contravine legii indicate și nu cade sub incidența excepțiilor, motiv pentru care a fost depusă prezenta acțiune.

SRL „Basarabia – Agroexport” a solicitat anularea deciziei nr. 416/308 din 5 septembrie 2018 a Direcției Generale Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat ca fiind ilegală în fond și emisă cu încălcarea legii.

Prin hotărârea din 22 februarie 2019 a Judecătorei Comrat, sediul Central, cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Basarabia – Agroexport” a fost admisă, fiind anulată decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018 a Direcției Generale Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat.

Prin decizia din 25 septembrie 2019 a Curții de Apel Comrat, a fost respins apelul declarat de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat împotriva hotărârii din 22 februarie 2019 a Judecătorei Comrat, sediul Central.

În consolidarea concluziei enunțate, instanțele de judecată au constatat că controlul fiscal, în urma căruia au fost emise Actul nr. 5-649645-5-649710 din 15 august 2018 și decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018, a fost efectuat la SRL „Basarabia-Agroexport” pentru perioadele din 1 ianuarie 2018 a anilor 2014 – 2017. Totodată, pârâtul nu avea dreptul să continue controlul fiscal și să emită decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018, deoarece art. 16 alin. (1) Legea privind declararea voluntară și stimularea fiscală, a delimitat funcțiile Serviciului Fiscal de Stat de efectuare a controlului asupra corectitudinii calculului, declarării și achitării impozitelor, taxelor și a altor plăți aferente bugetului de stat, bugetelor unităților administrativ-teritoriale, a contribuțiilor de asigurări sociale de stat și primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală pentru perioadele fiscale de până la 1 ianuarie 2018.

Respectiv, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat a emis decizia contestată cu încălcarea cerințelor art. 16 din Legea privind declararea voluntară și stimularea fiscală.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 214 alin. (3) Cod Fiscal, procedura controlului fiscal constă într-un ansamblu de metode și operațiuni de organizare și desfășurare a controlului, precum și de valorificare a rezultatelor lui.

Din motivul că anume decizia nr. 416/308 din 5 septembrie 2018 este o parte integrantă a proceduri de control, realizarea rezultatelor controlului fiscal efectuat la reclamantă care confirmă încheierea procedurii de control fiscal este anume data emiterii deciziei contestate.

Luând în considerație prevederile art. 17 alin. (1) din Legea privind declararea voluntară și stimularea fiscală, care prevede că prezenta lege a intrat în vigoare la data publicării acesteia în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, respectiv din 17 august 2018, toate procedurile de control și acțiunile ulterioare și atribuțiile Serviciului Fiscal de Stat de efectuare a controlului pentru perioada până la 1 ianuarie 2018 sunt ilegale, inclusiv adoptarea deciziilor, deoarece adoptarea deciziei reprezintă realizarea rezultatelor controlului.

Circumstanțele enunțate denotă temeinicia acțiunii, din care considerent aceasta a fost admisă.

Invocând netemeinicia și ilegalitatea deciziei și a hotărârii sus-enunțate, la 13 noiembrie 2019, Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat, le-a contestat cu recurs, solicitând admiterea acestuia, casarea integrală a actelor judecătorești contestate ce constituie obiectul prezentului recurs cu pronunțarea unei decizii noi, de respingere a acțiunii.

În motivarea recursului s-au indicat motivele de drept și de fapt invocate în cererea de chemare în judecată și în cererea de apel anexate la dosar, suplimentar invocându-se că nu este de acord cu poziția instanțelor de judecată, or, instanțele ierarhic inferioare s-au eschivat de la exercitarea obligației impusă prin lege, de îndeplinire a actului de justiție, au examinat superficial circumstanțele cauzei, nu au intrat în esența litigiului și nu au apreciat toate circumstanțele și probele existente ale cauzei, pronunțând hotărâri neîntemeiate de admitere a acțiunii.

Prin referința depusă la 18 decembrie 2019, SRL „Basarabia – Agroexport” a solicitat declararea recursului depus de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat ca inadmisibil.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ reține că prezentul litigiu a fost soluționat în baza Legii contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000.

Prin Legea nr. 116 din 19 iulie 2018, a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova, care în conformitate cu art. 257 alin. (1) Cod administrativ a intrat în vigoare la 1 aprilie 2019, iar potrivit alin. (2), la data intrării în vigoare a prezentului cod, Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000 a fost abrogată.

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.

În conformitate cu art. 244 alin. (1) Cod administrativ, hotărârile curții de apel ca instanța de fond, precum și deciziile instanței de apel pot fi contestate cu recurs.

Iar conform art. 245 din același cod, recursul se depune la instanța de apel în termen de 30 de 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. Motivarea recursului se prezintă Curții Supreme de Justiție în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanței de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanța de apel.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că recursul depus la 13 noiembrie 2019 de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat, este în termen, or, decizia instanței de apel a fost adoptată la 25 septembrie 2019 și recepționată de către reprezentantul recurenteii la 31 octombrie 2019.

Având în vedere că prezenta procedură de contencios administrativ a fost inițiată până la intrarea în vigoare a Codului administrativ, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ va aprecia condițiile de admisibilitate a recursului conform reglementărilor anterioare intrării în vigoare a Codului administrativ.

Examinând temeiurile recursului depus de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat în raport cu materialele cauzei civile, 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.

În motivarea concluziei enunțate se rețin următoarele argumente.

În conformitate cu 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) Cod de procedură civilă.

Completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ consideră că recursul depus de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) Cod de procedură civilă.

Astfel, argumentele invocate în recursul enunțat se referă la dezacordul recurentului cu soluția pronunțată de către instanța de apel, însă nu relevă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normelor de drept material, respectiv nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

Totodată, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că 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 ei în fapt.

În acest context, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ reiterează 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) Cod de procedură civilă.

În această ordine de idei, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ precizează că, în contextul normelor procedurale din Secțiunea a II-a, Capitolul XXXVIII Cod de procedură civilă, instanța de recurs nu verifică modul de apreciere a probelor de către instanțele 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.

În conformitate cu art. 432 alin. (4) Cod de procedură civilă, instanța de recurs poate interveni în materia probațiunii doar sub aspect procedural și anume dacă se invocă că instanța de apel a apreciat în mod arbitrar probele, încălcând în mod flagrant regulile de apreciere a probelor stabilite în art. 130 Cod de procedură civilă, însă, din recursul declarat nu rezultă argumentul privind încălcarea flagrantă a regulilor de apreciere a probelor.

În acest sens, Curtea Europeană a Drepturilor Omului a relevat în jurisprudența sa constantă, rezultând din prevederile art. 6 § 1 al Convenției Europene pentru Apărarea Drepturilor Omului și a Libertăților Fundamentale, că nu se impune motivarea în detaliu a unei decizii prin care o instanță de recurs, întemeindu-se pe dispoziții legale specifice, respinge recursul declarat împotriva sentinței pronunțate de o instanță inferioară, ca fiind lipsit de șanse de succes (cauza Rebai și alții contra Franței, Comisia Europeană a Drepturilor Omului, 25 februarie 1995, nr.26561/1995).

În circumstanțele 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 inadmisibil recursul depus de Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat.

În conformitate cu art. 193, 195, 230 și 258 alin. (3) ale Codului administrativ și art. 270, 433 lit. a) și 440 alin. (1) ale Codului 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 Direcția Generală Administrare Fiscală Sud a Serviciului Fiscal de Stat, se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

judecătorii

Mariana Pitic

Iurie Bejenaru