

dosarul nr. 3ra-89/2020

prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Râșcani (L. Holevițcaia)  
instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău (A. Bostan, V. Negru, A. Pahopol)

## ÎNCHEIERE

22 ianuarie 2020

mun. Chișinău

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

în componență:

Președintele completului, judecătorul  
Judecătorii

Tamara Chișca-Doneva  
Nina Vascan  
Iurie Bejenaru

examinând admisibilitatea recursului depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Agrovinc-Prim”, reprezentată de avocatul Sicinski Constantin,

în cauza de contencios administrativ la cererea de chemare în judecată depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Agrovinc-Prim” împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei din 22 octombrie 2019 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost respins apelul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Agrovinc-Prim” și a fost menținută hotărârea din 27 martie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani,

### c o n s t a t ă

La 18 ianuarie 2015 Societatea cu Răspundere Limitată „Agrovinc-Prim” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii a indicat că în luna septembrie-octombrie 2014 de către Inspectoratul Fiscal de Stat pe mun. Chișinău a fost efectuat controlul fiscal al activității economice a firmei, iar rezultatele controlului au fost expuse în actul de control nr. 5-669871 din 23.10.2014.

A menționat că nefiind de acord cu rezultatele controlului, a solicitat efectuarea controlului repetat. Astfel, prin decizia nr. 167/p/1 din 21.11.2014 și decizia nr. 19775 din 29.06.2015 ale Inspectoratului Fiscal de Stat s-a admis solicitarea SRL „Agrovinc-Prim” și s-a inițiat controlul repetat, care a avut loc în perioada 29.06.2015 până la 16.07.2015.

În rezultatul controlului repetat a fost întocmit actul de control nr. 5-672549 din 16.07.2015 prelungit pe formularele nr. 5-672550 și nr. 3-538355, prin care s-a constatat că SRL „Agrovinc-Prim” a comis mai multe încălcări ale legislației fiscale.

Nefiind de acord cu actul de control nr. 5-6725491 din 16.07.2015, l-a contestat și prin decizia nr. 1610/p/1 din 14.08.2015 Serviciul Fiscal de Stat a decis:

a micșora suma TVA destinată trecerii în cont din perioada precedentă cu 359 de lei, care la situația de 01.08.2014 va constitui 38977 de lei;

a încasa la buget suma impozitelor și taxelor calculate în rezultatul controlului: 5 898 565 de lei, impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat, inclusiv pentru anul 2012 cu 1 970 418 lei și pentru perioada anului 2013 cu 3 927 847 de lei;

a calcula și a încasa la buget majorare de întârziere (penalitate) în conformitate cu art. 228 alin. (1) și (2) din Codul fiscal: 629 383 de lei pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător;

a aplica pentru încălcarea legislației: 1 769 570 de lei amendă în mărime de 30 % pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în mărime de 5 898 565 de lei, în conformitate cu prevederile art. 261 alin. (4) din Codul fiscal; 992543 de lei amendă în mărime de 15 % pentru diminuarea venitului impozabil pentru perioada fiscală anul 2010 în mărime de 6 616 955 de lei, conform prevederilor art. 260 alin. (5) din Codul fiscal; 134 643 de lei amendă în cuantumul calculat în modul stabilit de art. 228 alin. (3) Codul fiscal pentru plata incompletă a impozitului pe venit în rate pentru anul 2013, în conformitate cu prevederile art.261 alin.(6) din Codul fiscal; 2000 lei amendă pentru întocmirea neconformă a declarației persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit pentru perioadele fiscale 2012, 2013 conform prevederilor art.260 alin. (3) din Codul fiscal (în redacția legii la momentul comiterii); 5 000 de lei, conform prevederilor art.253 alin.(1) din Codul fiscal, pentru neprezentarea la prima cerere a persoanelor cu funcții de răspundere ale organelor cu atribuție de administrare fiscală a documentelor de evidență; 50 000 de lei amendă pentru neasigurarea păstrării documentelor cu regim special și lipsa parțială a evidenței contabile, în conformitate cu prevederile art.257 alin. (5) din Codul fiscal; 293 903 lei amendă pentru nerestituirea în termenul stabilit a numerarului în casa întreprinderii ce constituie 2 939 028 de lei conform prevederilor art.10 alin.(5) al Legii cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr. 845-XII din 03.01.1992; 107 198 de lei amendă pentru nerepatrierea mijloacelor bănești aferente exportului de mărfuri expediate la 05.11.2009, ce constituie în sumă de 16900 de euro (echivalentul în lei moldovenești 267 995 de lei) conform prevederilor art.5 alin.(3) și (4) al Legii nr.1466 din 29.01.1998 cu privire la reglementarea repatrierii de mijloace bănești, mărfuri și servicii provenite din tranzacțiile economice externe (267995 x 40 %).

La 17 septembrie 2015 a înaintat contestație împotriva deciziei nr. 1610/p/1 din 14.08.2015 și actului de control nr.5-6725491 din 16.07.2015, însă nu a primit răspuns.

A considerat că concluziile făcute în actul de control sunt neîntemeiate și prin urmare, decizia nr. 1610/p/1 din 14.08.2015 este ilegală, neîntemeiată și pasibilă anulării din motiv că Serviciul Fiscal de Stat a constatat încălcarea fiscală de bază din partea SRL „Agrovinc-Prim”, care a fost depistată în urma controlului și anume faptul diminuării venitului impozabil pentru perioada anului 2010-2013 în legătură cu nerecunoașterea temeiniciei deducerii în calitate de cheltuieli aferente activității

de întreprinzător a cheltuielilor pentru procurarea nucilor de la persoane fizice, considerând că partea principală a cheltuielilor în cauză nu a fost confirmată prin toate documentele necesare și prin urmare, nu putea fi dedusă din suma venitului obținut pentru anii respectivi. Ca urmare, partea restantă a venitului a fost recunoscută de colaboratorii organului fiscal în calitate de diminuarea venitului impozabil, prin ce se presupune că au fost încălcate prevederile art.8 alin.(2) lit.d) al Codului Fiscal, potrivit cărora contribuabilul este obligat să prezinte informații veridice despre veniturile rezultate din orice activitate de întreprinzător, precum și despre alte obiecte ale impunerii.

A menționat că concluziile invocate mai sus au fost făcute de către IFS în baza informației prezentate de inspectoratele fiscale teritoriale, care în baza solicitării IFPS au efectuat verificările achiziționării nucilor de la persoane fizice, efectuate de către firma SRL „Agrovinc-Prim”. Însă, conform informației invocate în actul de control contestat, inspectoratele teritoriale fiscale nu au putut să confirme prin verificări prin contrapunere faptele achiziționării nucilor de la persoane fizice, indicate în acte de achiziții.

De asemenea, în actul de control repetat, ca și în actul de control inițial, a fost doar menționat că persoanele fizice respective sau nu au confirmat faptul vânzării nucilor firmei SRL „Agrovinc-Prim”, sau au decedat până la efectuarea controlului fiscal, sau au fost careva greșeli în IDNP sau numele persoanelor, sau persoana nu mai locuiește în localitatea respectivă sau locuiește în altă localitate decât locul achiziției.

A considerat că argumentele respective nu pot fi luate în considerație și necesită verificare suplimentară pentru determinarea volumului real al nucilor achiziționate de la persoane fizice. Astfel, conform datelor, invocate în actul de control repetat, din 891 000 kg de nuci, achiziționate pentru exportare, organul fiscal recunoaște în calitate de real achiziționate de la persoane fizice în baza documentelor confirmative doar 7 210 kg sau 0,8 % din volumul total al nucilor achiziționate și importate. Însă, exportul s-a efectuat prin organele vamale, care au efectuat verificarea totală a tuturor documentelor, inclusiv și documente referitor la originea mărfii, iar în anul 2013 controlul fiscal al exportului s-a efectuat prin instituirea la vamă a postului fiscal.

Astfel, a menționat că în situația dată se are în vedere nu livrarea nucilor în partide mici, dar livrarea miezului de nucă în volum de la 7 210 kg, ce corespunde volumului nucilor în coajă de aproape 1-1,5 milioane kg, procurarea aproape 99 % din care nu se recunoaște de organul fiscal, deoarece reclamantul nu posedă plantații de nuci, iar unica sursă de dobândire a nucilor în volumul respectiv este procurarea acestora.

Mai mult ca atât, a indicat că, prin aceeași metodă poate fi dovedit, nu doar volumul nucilor procurate, dar și valoarea cheltuielilor suportate pentru procurarea acestora, prin utilizarea prețului mediu de piață, sau măcar a prețului minim în perioadă respectivă, deoarece cheltuielile pentru procurarea nucilor nu puteau fi mai scăzute decât cele pentru procurarea pentru prețul minim. Ca urmare, însuși faptul exportului miezului de nuci în volum respectiv, dovedește faptul că SRL

„Agrovinc-Prim” în mod real a suportat cheltuieli necesare pentru procurarea acestora, deoarece în caz contrar firma nu ar fi avut marfa pentru exportul acesteia.

Însă pârâtul fără careva temei a exclus din cuantumul cheltuielilor suportate de reclamant, în scopul efectuării activității economice, toate sumele achitate pentru procurarea nucilor.

A susținut că de către SRL „Agrovinc-Prim” nu a fost încălcată legislația fiscală, nu a fost diminuat ilegal venitul impozabil declarat și nu a fost prezentată informație neveridică organului fiscal. Prin urmare, faptul cumpărării nucilor se dovedește prin probe scrise, direct prevăzute de legea fiscală - acte de achiziții și la moment nu există nici o hotărîre judecătorească definitivă prin care ar fi recunoscut faptul falsificării acestor documente, care este presupus de organul fiscal și, deși, reclamantul a menționat faptele date în dezacord, argumentele înaintate nu au fost combătute de către pârât fiind practic dublate răspunsurile emise de către organul fiscal.

La fel, din conținutul actului de control repetat este evident că, controlul repetat în domeniu verificării achiziționării nucilor nu a fost efectuat profund, avînd caracter superficial și formal. Iar, în procesul controlului inițial și a controlului repetat SRL „Agrovinc-Prim” a informat organul fiscal că mai multe persoane care în realitate au vîndut nuci companiei, au negat acest fapt doar din teamă sancționării pentru neachitarea impozitelor din venituri obținute din realizarea nucilor, fapt confirmat prin declarațiile proprii ale persoanelor fizice. Însă, nici unul din aceste fapte nu au fost verificate de către organul fiscal.

A relatat că netemeinicia actului de control inițial și a celui repetat se dovedește și contradicțiile existente în acestea, prin informația care nu corespunde documentelor existente de fapt, precum și prin includerea în actul de control repetat a evidenței contabile pentru anul 2014, care nu a constituit obiect al controlului fiscal, iar la moment SRL „Agrovinc-Prim” nu are nici o obligație pecuniară neexecutată prin returnarea banilor sau prezentarea documentelor față de firmă, inclusiv pentru ordinele de plată indicate de pârât.

Reieșind din circumstanțele menționate, a solicitat anularea deciziei nr.1610/p/1 din 14.08.2015 și a actului nr.5-6725491 din 16.07.2015 ca fiind neîntemeiate.

Ulterior, la 13.03.2018 a înaintat o cerere de concretizare a cerințelor prin care a solicitat anularea parțială a deciziei nr.1610/p/1 din 14.08.2015 și a actului nr.5-6725491 din 16.07.2015 și anume: anularea în partea constatării diminuării venitului impozabil în anii 2010, 2012, 2013 și în partea atragerii SRL „Agrovinc-Prim” la răspundere fiscală pentru diminuarea venitului impozabil, pct.II, III și IV alin. (1), (2) din decizia nr. 1610/p/1 din 14.08.2015.

Prin hotărîrea din 27 martie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, acțiunea a fost respinsă ca fiind depusă cu încălcarea termenului de prescripție.

La 25 aprilie 2018 SRL „Agrovinc-Prim” a declarat apel împotriva hotărîrii din 27 martie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani, prin care a solicitat casarea acesteia și remiterea cauzei la rejudecare.

Prin decizia din 22 octombrie 2019 a Curții de Apel Chișinău a fost respins apelul declarat de Societatea cu Răspundere Limitată „Agrovinc-Prim” și a fost menținută hotărârea din 27 martie 2018 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani.

Pentru a decide astfel instanța de apel a menționat că conform materialelor cauzei SRL „Agrovinc-Prim” s-a adresat cu cerere prealabilă la data de 16 septembrie 2015.

Conform art. 270 alin. (1) Cod fiscal (în vigoare la momentul adresării), organul fiscal abilitat examinează contestația în termen de 30 de zile din data primirii, cu excepția cazurilor în care conducerea ei emite o decizie cu privire la prelungirea acestui termen, fapt despre care este înștiințat contribuabilul. Timpul cu care se prelungește termenul nu va depăși 30 de zile. Astfel, termenul stabilit de art. 270 alin. (1) Cod fiscal pentru examinarea contestației expira la 16 octombrie 2015.

Respectiv, în atare situație SRL „Agrovinc-Prim” dispunea de dreptul de a înainta conform art. 17 alin. (1) lit. a) Legea contenciosului administrativ, acțiunea în instanță în termen de 30 de zile de la data indicată (16 octombrie 2015), termen care a expirat la 16 noiembrie 2015. Însă, SRL „Agrovinc-Prim” a depus acțiunea abia la data de 18 noiembrie 2015 adică cu omiterea termenului de prescripție.

La 21 noiembrie 2019 Societatea cu Răspundere Limitată „Agrovinc-Prim”, reprezentată de avocatul Sicinski Constantin, a depus recurs împotriva deciziei din 22 octombrie 2019 a Curții de Apel Chișinău, solicitând casarea acesteia și remiterea cauzei spre rejudecare.

În motivarea recursului a indicat că concluziile instanței de apel expuse în decizie vin în contradicție cu circumstanțele cauzei. În opinia recurentului, termenul de prescripție a fost respectat. Consideră că motivele instanței referitor la încălcarea termenului de prescripție pentru depunerea acțiunii administrative sunt neîntemeiate, fiind făcute în baza unui calcul greșit aplicabil unei situații generalizate, fără a se ține cont de circumstanțele concrete ale prezentei cauze.

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

După cum rezultă din speță litigiul a fost soluționat în baza Legii contenciosului administrativ nr. 793-XIV din data de 10 februarie 2000.

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, iar potrivit alin. (2), la data intrării în vigoare a prezentului cod se abrogă Legea contenciosului administrativ nr. 793-XIV din data de 10 februarie 2000.

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 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) Codul administrativ, 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.

Curtea de Apel Chișinău a emis decizia contestată la 22 octombrie 2019. Prin urmare, recursul depus la data de 21 noiembrie 2019 este în termen.

Examinând temeiurile recursului, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține următoarele.

Temeiurile de declarare a recursului sunt prevăzute la art. 432 alin. (2), (3) și (4) al Codului de procedură civilă.

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.

Conform prevederilor 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 al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Agrovinc-Prim”, reprezentată de avocatul Sicinski Constantin nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin.(2), (3) și (4) Cod de procedură civilă.

Astfel, argumentele invocate în recursul depus 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 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 al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție 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 Colegiului 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.

Prin prisma 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 conformitate cu art. 440 alin. (1) Cod de procedură civilă, în cazul în care se constată existența unuia din temeiurile prevăzute la art.433, completul din 3 judecători decide în mod unanim, printr-o încheiere motivată irevocabilă, asupra inadmisibilității recursului. Încheierea se emite conform prevederilor art.270 și nu conține nicio referire cu privire la fondul recursului.

Având în vedere cele expuse, 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 Societatea cu Răspundere Limitată „Agrovinc-Prim”, reprezentată de avocatul Sicinski Constantin, nu se încadrează în temeiurile prevăzute la art. 432 alin. (2,3,4) al Codului de procedură civilă și, drept urmare, este inadmisibil.

În conformitate cu art. 193, 195, 230, 258 alin. (3) ale Codului administrativ și art. 270, 433 lit. a), 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

d i s p u n e:

Recursul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Agrovinc-Prim”, reprezentată de avocatul Sicinski Constantin, se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,  
judecătorul

Tamara Chișca-Doneva

Judecătorii

Nina Vascan

Iurie Bejenaru