

Dosarul nr. 3ra-414/20

Prima instanță: Judecătoria Chișinău, sediul Rîșcani – V. Ciumac

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

## ÎNCHEIERE

11 martie 2020

mun. Chișinău

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

în componența:

Președintele completului, judecătorul  
judecătorii

Maria Ghervas  
Nina Vascan  
Victor Burduh

examinând admisibilitatea recursului depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Moldpresa Grup”,

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

împotriva deciziei din 19 noiembrie 2019 a Curții de Apel Chișinău, prin care s-a respins apelul depus de Societatea cu Răspundere Limitată „Moldpresa Grup” și s-a menținut hotărârea din 14 iunie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani, prin care s-a respins acțiunea depusă de Societatea cu Răspundere Limitată „Moldpresa Grup”, ca neîntemeiată,

constată:

La 31 ianuarie 2019, Societatea cu Răspundere Limitată „Moldpresa Grup” (în continuare SRL „Moldpresa Grup”) a depus cerere de chemare în judecată în procedura contenciosului administrativ împotriva Serviciului Fiscal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea cererii de chemare în judecată a indicat că, în temeiul deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. DICP - 29735/13 din 13 septembrie 2018, în perioada 17 septembrie 2018 – 05 octombrie 2018 Serviciul Fiscal de Stat a efectuat un control fiscal prin metoda verificării totale privind respectarea legislației fiscale de către SRL „Moldpresa Grup” pentru perioada 01 ianuarie 2014 – 31 iulie 2018.

A fost verificat: impozitul pe venit provenit din activitatea de întreprinzător, taxa pentru folosirea drumurilor, impozitul pe bunurile imobiliare și funciar pentru perioada anilor 2014-2017; taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01 august 2014 – 30 iunie 2018; impozitul pe venit la sursa de plată, contribuțiile asigurărilor sociale pentru perioada 01 august 2014 – 31 iulie 2018; taxele locale pentru perioada 01 iulie 2014 – 30 iunie 2018; primele de asigurări medicale pentru perioada 01 iulie 2015 – 31 iulie 2018.

În rezultatul controlului fiscal, inspectorii principali ai Direcției Generale Administrare Contribuabili Mari a SFS, Angela Teleșco și Eugeniu Stratan au

întocmit Actul de control nr. 5-691098, prelungit pe formularele nr. 5-691099, 5-691100 din 05 octombrie 2018, prin care au stabilit:

1. diminuarea venitului impozabil cu aceeași sumă și respectiv la diminuarea impozitului pe venit provenit din activitatea de întreprinzător pentru anul 2016 cu 683 870 de lei;

2. diminuarea TVA aferentă bugetului în total cu suma de 1 266 691 de lei și majorarea TVA aferentă bugetului cu suma de 559 105 lei, inclusiv:

- suma TVA a fost diminuată pentru L/08/14 cu 762 de lei, pentru L/11/14 cu 5 190 de lei, pentru L/05/15 cu 35 206 lei, pentru L/06/15 cu 35 130 de lei, pentru L/07/15 cu 44 202 lei, pentru L/08/15 cu 4 889 de lei, pentru L/10/15 cu 7 199 de lei, pentru L/12/15 cu 7 437 de lei, pentru L/01/16 cu 3 918 lei, pentru L/02/16 cu 39 209 lei, pentru L/05/16 cu 35 428 de lei, pentru L/07/16 cu 2 804 lei, pentru L/08/16 cu 145 de lei, pentru L/10/16 cu 9 805 lei, pentru L/11/16 cu 49 426 de lei, pentru L/12/16 cu 31 886 de lei, pentru L/02/17 cu 74 971 de lei, pentru L/05/17 cu 19 460 de lei, pentru L/07/17 cu 3 340 de lei, pentru L/08/17 cu 60 880 de lei, pentru L/10/17 cu 1 725 de lei, pentru L/12/17 cu 272 210 lei, pentru L/01/18 cu 21 469 de lei și pentru L/03/18 cu 500 000 de lei; și

- suma TVA aferentă bugetului a fost majorată pentru L/09/14 cu 954 de lei, pentru L/10/14 cu 4 225 de lei, pentru L/01/15 cu 151 242 de lei, pentru L/02/15 cu 627 de lei, pentru L/03/15 cu 12 146 de lei, pentru L/04/15 cu 5 059 de lei, pentru L/09/15 cu 2 175 de lei, pentru L/11/15 cu 2 131 de lei, pentru L/03/16 cu 812 lei, pentru L/04/16 cu 258 de lei, pentru L/06/16 cu 33 271 de lei, pentru L/09/16 cu 9 903 lei, pentru L/03/17 cu 29 482 de lei, pentru L/04/17 cu 19 474 de lei, pentru L/06/17 cu 141 732 de lei, pentru L/09/17 cu 116 167 de lei și pentru L/04/18 cu 29 447 de lei.

3. diminuarea impozitului pe venit la sursa de plată în sumă totală de 99 154 de lei din plățile direcționate spre achitare nerezidenților ODO Belex IK în sumă de 22 948 de lei, ODO SAKOM în sumă de 198 429 de lei și IP Kazlou Siarhei din Ucraina în sumă de 604 902 lei, pentru serviciile de transport de mărfuri în trafic internațional, ceea ce a generat diminuarea impozitului cu suma respectivă, inclusiv: în luna mai 2015 cu 2 754 de lei, în luna decembrie 2015 cu 2 361 de lei, în luna ianuarie 2016 cu 2 361 de lei, în luna februarie 2016 cu 7 149 de lei, în luna octombrie 2016 cu 9 556 de lei, în luna noiembrie 2016 cu 9 612 lei, în luna decembrie 2016 cu 4 821 de lei, în luna ianuarie 2017 cu 2 408 lei, în luna februarie 2017 cu 4 793 de lei, în luna martie 2017 cu 11 829 de lei, în luna aprilie 2017 cu 6 968 de lei, în luna mai 2017 cu 9 037 de lei, în luna iunie 2017 cu 4 370 de lei, în luna iulie 2017 cu 4 352 de lei, în luna august 2017 cu 2 147 de lei, în luna octombrie 2017 cu 8 315 lei și în luna noiembrie 2017 cu 6 321 de lei;

4. prezentarea cu informație neautentică a Notelor de informare și întocmirea neconformă a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/08/14 – L/01/18, L/03/18, L/04/18 și L/07/18, fapt ce a dus la apariția obligațiilor suplimentare față de buget pentru L/08/14, L/11/14, L/05/15, L/06/15, L/07/15, L/08/15, L/10/15, L/12/15, L/01/16, L/02/16, L/05/16, L/07/16, L/08/16, L/10/16, L/11/16, L/12/16, L/02/17, L/05/17, L/07/17, L/08/17, L/10/17, L/12/17, L/01/18, L/03/18 și L/07/18;

5. înregistrarea cu întârziere în 2 cazuri a facturilor fiscale în Registrul general electronic al facturilor fiscale;

6. neachitarea în termen a impozitului pe venit în rate pentru anul 2016 și 2017.

La 23 octombrie 2018, SRL „Moldpresa Grup” a depus contestația nr. 512/2018 asupra Actului de control nr. 5-691098, prelungit pe formularele nr. 5-691099, 5-691100 din 05 octombrie 2018.

Prin Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 305 din 07 noiembrie 2018, adusă la cunoștință la 09 noiembrie 2018:

I. s-a calculat și încasat la buget:

- 683 870 de lei, impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător diminuat pentru perioada supusă controlului;
- 99 154 de lei, impozitul pe venit la sursa de plată diminuat pentru perioada supusă controlului;
- 707 586 de lei, taxa pe valoarea adăugată, diminuată;

II. s-a calculat și încasat la buget majorare de întârziere:

- 15 228 de lei, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit reținut la sursa de plată diminuat (anexa nr.1 la decizie);
- 9 974 de lei, pentru neachitarea în termen a TVA diminuată (anexa nr.2 la decizie);

III. s-a aplicat și încasat la buget, pentru încălcarea legislației, amendă:

- 136 774 de lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, care prevede sancțiuni pentru diminuarea impozitului pe venit din activitatea de întreprinzător în mărime de la 20% la 30% din suma diminuată (683 870 de lei \* 20%);
- 19 831 de lei, conform prevederilor art. 261 alin.(4) din Codul fiscal, care prevede sancțiuni pentru diminuarea impozitului pe venit reținut la sursa de plată în mărime de la 20% la 30% din suma diminuată (99 154 de lei \* 20%);
- 15 315 lei, conform prevederilor art. 261 alin. (4) din Codul fiscal, care prevede sancțiuni pentru diminuarea TVA în mărime de la 20% până la 30% din suma diminuată (1 265 784 de lei \* 20%);
- 10 000 de lei, conform prevederilor art. 260 alin. (1) din Codul fiscal, care prevede sancțiuni în mărime de la 500 lei până la 1000 lei, pentru fiecare dare de seamă, dar nu mai mult de 10 000 lei în total, pentru nerespectarea modului de întocmire și prezentare a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/11/14, L/05/15 – L//08/15, L/10/15, L12/15, L/01/16, L/02/16, L/05/16, L/07/16, L/10/16 – L/12/16, L/02/17, L/05/17, L/07/17, L/08/17, L/10/17, L/12/17, L/01/18, L/03/18 și L/07/18, a Dărilor de seamă privind suma venitului achitat și impozitul pe venit reținut din acesta (forma IRV09) centru perioadele L/05/15/, L/12/15, L/01/16 , L/02/16, L/10/16 – L/12/16, L/01/17 – L/8/17, L/10/17 – L/11/17 și a Declarației cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2016, care conțin informații neautentice (40 de cazuri \* 500 de lei);
- 173 246 de lei, conform prevederilor art. 261 alin. (6) din Codul fiscal, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit în rate pentru anii 2016 – 2017 (anexa nr. 3 la decizie);

- 6 000 de lei, conform prevederilor art. 260 alin. (4<sup>1</sup>) din Codul fiscal, care prevede sancțiuni în mărime de la 3 000 de lei până la 3 600 de lei, pentru fiecare factură fiscală neînregistrată în Registrul general electronic al facturilor fiscale în termenul stabilit, dar nu mai mult de 72 000 de lei în total, pentru înregistrarea a două facturi, ale căror valoare impozabilă depășește suma de 100 000 de lei cu depășirea termenului de 10 zile lucrătoare de la data eliberării (3 000 \* 2);

IV. s-a aplicat sancțiune fiscală sub formă de avertizare pentru încălcarea fiscală ne semnificativă, conform prevederilor art. 235 alin.(1<sup>1</sup>) din Codul fiscal, pentru diminuarea taxei pe valoarea adăugată pentru L/08/14, L/08/16, dat fiind faptul ca suma impozitului diminuat este mai mică de 1 000 de lei pentru fiecare perioadă fiscală în parte.

La 07 decembrie 2018, SRL „Moldpresa Grup” a depus la Serviciul Fiscal de Stat contestație (cererea prealabilă nr. 597) împotriva Deciziei nr. 305 din 07 noiembrie 2018.

Prin Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 418 din 20 decembrie 2018 s-a respins ca neîntemeiată contestația depusă și s-a menținut Decizia nr. 305 din 07 noiembrie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației, emisă de Direcția generală administrare contribuabili mari.

Reclamantul a evocat că, Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 418 din 20 decembrie 2018 i-a fost notificată la 02 ianuarie 2019.

SRL „Moldpresa Grup” a considerat Actul controlului fiscal nr. 5-691098 din 05 octombrie 2018, Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 305 din 07 noiembrie 2018 și Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 418 din 20 decembrie 2018 ca fiind parțial eronate, nefondate, lipsite de suport factual și normativ, ce rezultă din aprecierea subiectivă și incompletă a legislației în vigoare, urmând a fi anulate în partea respingerii cererii prealabile și a contestației inițiale.

Referitor la pretinsa încălcare a prevederilor art. 59 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, ce se referă la problema și ordinea de reflectare a rezultatelor cedării activelor fixe din exploatare și a procedurii de stabilire a bazei valorice a mijloacelor fixe, reclamantul a menționat că organul fiscal nu a prezentat careva acte care să confirme cele constatate. Or, conform Actului de control nr. 5-691098 din 05 octombrie 2018, problema a fost inventată și a apărut în mod/arbitrar la inițiativa inspectorilor fiscali în momentul efectuării controlului.

Autoritatea fiscală neîntemeiat a considerat inaplicabile prevederile legale invocate în acest sens de contribuabilul SRL „Moldpresa Grup”, și anume: pct. 22 al Capitolului XI din Regulamentul privind contabilitatea și amortizarea activelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 289 din 14 martie 2007; art. 58 alin. (3<sup>1</sup>) din Codul fiscal; pct. 81 lit. a) al Capitolului 10 din Hotărârea Guvernului nr. 77 din 30 ianuarie 2008.

Pretinsa încălcare fiscală și a prevederilor art. 102 alin. (1) din Codul fiscal de către SRL „Moldpresa Grup”, *de facto* se referă la o eroare mecanică, comisă fără rea-voință, care nu a cauzat prejudicii bugetului. Deși, în rezultatul acestei erori, pentru luna martie 2018 a fost micșorată TVA cu 500 000 de lei, Serviciul Fiscal de Stat urma să anuleze sancțiunea pentru această faptă, deoarece nu a probat și demonstrat vinovăția contribuabilului.

La capitolul dat nu s-a ținut cont de faptul că, la situația din 19 octombrie 2018, depășirea/supraplata TVA din partea SRL „Moldpresa Grup” a fost de 748 930,50 de lei.

Serviciul Fiscal de Stat incorect a calculat prorata pentru perioada 01 august 2014 – 31 decembrie 2017 și respectiv eronat a constatat că SRL „Moldpresa Grup” a încălcat prevederile art. 102 alin. (4) din Codul fiscal. Or, autoritatea fiscală nu a luat în considerare caracteristicile software-ului contribuabilului, și anume că la formarea registrului de vânzări, acesta include sume care nu participă la calculul proratelor: excedente capitalizate; decontarea datoriilor; avansul primit; venitul din activități în comun.

Drept urmare, Serviciul Fiscal de Stat nu a luat în considerare circumstanțele și condițiile obiective, respingând fără niciun motiv divergențele între proratele lunare calculate de către SRL „Moldpresa Grup” și cele calculate de Serviciul Fiscal de Stat.

Referitor la pretinsa încălcare fiscală din partea SRL „Moldpresa Grup” și a prevederilor art. 91 alin. (1) și art. 793 alin. (2) din Codul fiscal, ce se referă la obligația nerezidentului de a prezenta certificatul de nerezident pe suport de hârtie și/sau în formă electronică, reclamantul a menționat că a dispus de certificate de rezidență a transportatorilor internaționali. Aceste certificate se păstrau la juristul companiei, care s-a eliberat din funcție înainte de desfășurarea controlului fiscal și nu a transmis certificatele în contabilitate. Datorită fluxului foarte mare de documente din cadrul întreprinderii, contabilii nu au putut găsi aceste certificate în arhivă. Însă, SRL „Moldpresa Grup” a solicitat de la ODO „Sacom”, ODO „Bleks IK” și S. V. Kozlov eliberarea certificatelor de rezidență pentru perioada anilor 2015-2017, copiile cărora au fost anexate la cererea prealabilă.

Reclamantul SRL „Moldpresa Grup” a solicitat instanței de judecată:

- admiterea acțiunii;

- recunoașterea ca fiind ilegale și anulate: Actul controlului fiscal nr. 5-691098 din 05 octombrie 2018 întocmit în privința SRL „Moldpresa Grup”; Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 305 din 07 noiembrie 2018 asupra cazului de încălcare a legislației comisă de SRL „Moldpresa Grup”; Decizia Serviciului Fiscal de Stat nr. 418 din 20 decembrie 2018 adoptată pe marginea contestației SRL „Moldpresa Grup” împotriva Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 305 din 07 noiembrie 2018.

La 02 aprilie 2019, SRL „Moldpresa Grup” a depus cerere de completare a cererii de chemare în judecată, solicitând recunoașterea Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 305 din 07 noiembrie 2018 ca ilegală în partea calculării impozitelor, penalităților și amenzilor pentru perioada 01 ianuarie 2014 – 01 ianuarie 2015, anularea calculului impozitului pe venit la sursa de plată din operațiunile de transport internațional pentru care au fost prezentate certificate de rezidență (vol. I, f.d. 174-176, 212 recto-verso).

Prin hotărârea din 14 iunie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani s-a respins cererea de chemare în judecată depusă de SRL „Moldpresa Grup”, ca neîntemeiată (vol. I, f.d. 215, 220-232 recto-verso).

Prin decizia din 19 noiembrie 2019 a Curții de Apel Chișinău s-a respins apelul depus de SRL „Moldpresa Grup” și s-a menținut hotărârea din 14 iunie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Rîșcani (vol. II, f.d. 60, 61-90).

Prima instanță și instanța de apel au concluzionat că SRL „Moldpresa Grup” este subiect al impunerii fiscale, iar venitul realizat reprezintă obiect al impunerii fiscale, fapt care pune în sarcina acestuia obligația de a prezenta declarațiile fiscale în termenul prevăzut de lege și de a achita impozitul în baza declarațiilor depuse.

În rezultatul examinării materialelor controlului fiscal, cât și contestației pe calea extrajudiciară, instanțele inferioare au reținut că SRL „Moldpresa Grup” s-a reorganizat prin separarea unei părți din patrimoniul său și transmiterea către o persoană juridică nou-înființată, în conformitate cu prevederile art. 79 alin. (3) din Codul civil. Astfel, mijloacele fixe au fost transmise de SRL „Moldpresa Grup” întreprinderii nou create conform actului de primire-predare al activelor și pasivelor din 19 august 2016 și ulterior a fost înregistrat la ÎS „Cadastru” la 22 septembrie 2016 cu valoarea de 5 910 995 de lei.

Respectiv, mijloacele fixe nu au fost transmise către un agent economic în reorganizare, acesta fiind creat nemijlocit înainte de transmitere, la 19 septembrie 2016, iar factura de transmitere a bunurilor este din 20 septembrie 2016, baza valorică a proprietății agentului economic reorganizat (SRL „Moldpresa Grup”) se consideră baza valorică a acestei proprietăți nemijlocit înainte de reorganizare, conform prevederilor art. 59 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal.

Astfel, în rezultatul controlului fiscal efectuat la SRL „Moldpresa Grup” s-a constatat *inter alia* încălcarea prevederilor art. 59 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, care stipulează că „baza valorică a proprietății agentului economic reorganizat se consideră baza valorică a acestei proprietăți nemijlocit înainte de reorganizare”.

Din acest considerent, prevederile art. 58 alin. (31) din Codul fiscal invocate de SRL „Moldpresa Grup” nu sunt aplicabile în speță.

SRL „Moldpresa Grup”, în borderoul privind calculul uzurii în scopuri fiscale pentru anul 2016 a reflectat eronat baza valorică a mijlocului fix din I categorie de proprietate la ieșire în rezultatul reorganizării, micșorând-o cu suma de 5 701 862 de lei (r.03020, col.3), ce reprezintă capitalizarea cheltuielilor de reparație în perioada până la reorganizare, conform prevederilor art. 27 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal.

Instanțele de fond au considerat că, SRL „Moldpresa Grup” a majorat neîntemeiat pierderile în scopuri fiscale, prin ieșirea mijloacelor fixe (rândul 03020 din Anexa 2D a Declarației pentru anul 2016) cu suma de 5 698 918 lei, ținând cont de pierderile înregistrate în evidența financiară din ieșirea mijloacelor fixe în sumă de 2 944 de lei (r. 03020 col.2).

Majorarea neîntemeiată a cheltuielilor în scopuri fiscale cu 5 698 918 lei a dus la diminuarea venitului impozabil cu aceeași sumă și respectiv la diminuarea impozitului pe venit provenit din activitatea de întreprinzător pentru anul 2016 cu 683 870 de lei și nu a achitat în quantum deplin și în termenii stabiliți impozitul pe venit în rate pentru perioada anilor 2016 și 2017.

Sucsesiv, s-a reținut că, pentru perioada supusă controlului, SRL „Moldpresa Grup”, nedispunând de certificate de rezidență, nu a reținut impozitul pe venit la sursa de plată în sumă totală de 99 154 de lei din plățile direcționate spre achitare nerezidenților ODO „Bleks IK” în sumă de 22 948 de lei, la ODO „Sacom” în sumă de 198 429 de lei și IP Kazlou Siarhei din Ucraina în sumă de 604 902 lei, pentru serviciile de transport de mărfuri în trafic internațional, ceea ce a generat diminuarea impozitului cu suma respectivă.

La fel, instanțele inferioare au constatat că, în speță, a fost diminuată valoarea TVA aferentă bugetului în total cu suma de 1 266 691 de lei și majorată TVA aferentă bugetului cu suma de 559 105 lei, inclusiv: suma TVA a fost diminuată pentru L/08/14 cu 762 de lei, pentru L/11/14 cu 5 190 de lei, pentru L/05/15 cu 35 206 lei, pentru L/06/15 cu 35 130 de lei, pentru L/07/15 cu 44 202 lei, pentru L/08/15 cu 4 889 de lei, pentru L/10/15 cu 7 199 de lei, pentru L/12/15 cu 7 437 de lei, pentru L/01/16 cu 3 918 lei, pentru L/02/16 cu 39 209 lei, pentru L/05/16 cu 35 428 de lei, pentru L/07/16 cu 2 804 lei, pentru L/08/16 cu 145 de lei, pentru L/10/16 cu 9 805 lei, pentru L/11/16 cu 49 426 de lei, pentru L/12/16 cu 31 886 de lei, pentru L/02/17 cu 74 971 de lei, pentru L/05/17 cu 19 460 de lei, pentru L/07/17 cu 3 340 de lei, pentru L/08/17 cu 60 880 de lei, pentru L/10/17 cu 1 725 de lei, pentru L/12/17 cu 272 210 de lei, pentru L/01/18 cu 21 469 de lei și pentru L/03/18 cu 500 000 de lei și suma TVA aferentă bugetului a fost majorată pentru L/09/14 cu 954 de lei, pentru L/10/14 cu 4 225 de lei, pentru L/01/15 cu 151 242 de lei, pentru L/02/15 cu 627 de lei, pentru L/03/15 cu 12 146 de lei, pentru L/04/15 cu 5 059 de lei, pentru L/09/15 cu 2 175 de lei, pentru L/11/15 cu 2 131 de lei, pentru L/03/16 cu 812 lei, pentru L/04/16 cu 258 de lei, pentru L/06/16 cu 33 271 de lei, pentru L/09/16 cu 9 903 lei, pentru L/03/17 cu 29 482 de lei, pentru L/04/17 cu 19 474 de lei, pentru L/06/17 cu 141 732 de lei, pentru L/09/17 cu 116 167 de lei și pentru L/04/18 cu 29 447 de lei, prin întocmirea neconformă a Declarațiilor privind TVA pentru perioadele fiscale L/08/14 – L/01/18, L/03/18, L/04/18 și L/07/18, fapt ce a dus la apariția obligațiilor suplimentare față de buget pentru L/08/14, L/11/14, L/05/15, L/06/15, L/07/15, L/08/15, L/10/15, L/12/15, L/01/16, L/02/16, L/05/16, L/07/16, L/08/16, L/10/16, L/11/16, L/12/16, L/02/17, L/05/17, L/07/17, L/08/17, L/10/17, L/12/17, L/01/18, L/03/18 și L/07/18.

Cu titlu subsecvent instanța de apel a notat că, depunând contestația nr. 597 din 07 decembrie 2018 împotriva Deciziei Serviciului Fiscal de Stat nr. 305 din 07 noiembrie 2018 SRL „Moldpresa Grup” nu a solicitat examinarea acesteia în cadrul Consiliului de soluționare a disputelor din cadrul Serviciului Fiscal de Stat și respectiv nu a consemnat acordul cu privire la divulgarea datelor potrivit art. 274<sup>1</sup> alin. (5) din Codul fiscal. Respectiv, neexaminarea contestației în cadrul Consiliului de soluționare a disputelor în cadrul Serviciului Fiscal de Stat conform prevederilor art. 274<sup>1</sup> din Codul fiscal – nu poate fi calificată drept încălcare a procedurii de emitere a actului administrativ. Or, prevederile art. 274<sup>1</sup> din Codul fiscal reglementează procedura la examinarea contestației (cererii prealabile pe calea extrajudiciară) împotriva actului administrativ, dar nu procedura de aprobare a actului administrativ.

În această ordine de idei, instanța de apel a constatat că, la emiterea actului administrativ, contestat în speță, a fost respectată procedura emiterii și competența. Mai mult ca atât, în acțiune se invocă mai mult ilegalitatea în fond a actului administrativ.

La 23 ianuarie 2020, SRL „Moldpresa Grup” a depus, prin intermediul oficiului poștal, la Curtea de Apel Chișinău recurs motivat împotriva deciziei din 19 noiembrie 2019, solicitând casarea integrală a deciziei recurate și restituirea cauzei instanței de apel (vol. II, f.d. 94-99, 130).

În motivarea recursului a invocat că, instanțele inferioare nu au examinat integral și obiectiv argumentele SRL „Moldpresa Grup”, nu au intrat în esența cauzei și au transcris decizia Serviciului Fiscal de Stat, fără a da apreciere

suportului probat și fără a expune o motivare clară în hotărârile judecătorești emise.

Astfel, la judecarea cauzei nu s-a ținut cont de faptul că, potrivit procesului-verbal al adunării fondatorilor SRL „Moldpresa Grup” din 19 august 2016 fondatorii au decis reorganizarea întreprinderii, prin alocarea activelor societății nou create SRL „BBK Estate” la situația din 31 iulie 2016.

La fel, s-a aprobat actul de primire-predare a activelor și pasivelor de la SRL „Moldpresa Grup” către SRL „BBK Estate”, bilanțul de repartitie a SRL „Moldpresa Grup” la situația din 31 iulie 2016, care conform art. 32 din Legea cu privire la antreprenoriat și întreprinderi nr. 845-XII din 03 ianuarie 1992 au fost transferate pentru înregistrarea de stat a modificărilor în documentele sale constitutive și pentru înregistrarea întreprinderii nou create SRL „BBK Estate”. În consecință, aceste acte au constituit temei pentru înregistrarea întreprinderii noi create – SRL „BBK Estate”.

La judecarea cauzei, instanțele de judecată nu au ținut cont de faptul că legislația în vigoare nu stabilește termenele privind transferul efectiv al activelor, deoarece există proceduri organizatorice care trebuie urmate după înregistrarea de stat a unei întreprinderi. Prin urmare, înregistrarea transferului de active în ziua următoare (20 septembrie 2016), după ce s-a decis înregistrarea noii societăți SRL „BBK Estate” nu contravine legii.

Mai mult ca atât, bunurile imobile au fost înregistrate în Registrul bunurilor imobile în perioada 22 septembrie 2019 – 18 octombrie 2016, respectiv, contabilul întreprinderii doar din data înregistrării imobilelor a primit dreptul de a le reflecta în evidența contabilă a SRL „BBK Estate”.

Recurentul a considerat că, prin actul administrativ contestat în prezenta acțiune, Serviciul Fiscal de Stat a recunoscut că transferul imobilelor a avut loc ca urmare a reorganizării, deoarece acest transfer nu a fost calificat ca obiect al TVA.

În cazul în care transferul obiectelor imobile nu ar fi avut loc ca urmare a reorganizării, inspectoratul fiscal nu ar fi făcut referire la art. 59 din Codul fiscal și nu ar fi considerat transferul obiectelor imobile care nu sunt supuse TVA în conformitate cu art. 95 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, adică ar fi reclasificat transferul obiectelor imobiliare ca livrare și ar fi calculat TVA la aceasta livrare.

De asemenea, instanțele inferioare nu au dat apreciere faptului că, întreprinderea SRL „Moldpresa Grup” a fost formată în urma unei reorganizări analogice a SA „Moldpresa”. Serviciul Fiscal de Stat, efectuând o verificare a corectitudinii acestei reorganizări, nu a constatat careva încălcări (Actul nr. 5-671091 din 06 iunie 2015, Decizia nr. 1230/2/7 din 30 iunie 2015 și Decizia nr. 156/2/7 din 22 martie 2016).

Transferul obiectelor imobile ale SRL „Moldpresa Grup” s-a produs în rezultatul reorganizării întreprinderii, ceea ce înseamnă doar transferul proprietății în conformitate cu actul de primire-predare și bilanțul de separare.

Pentru elucidarea acestor aspecte, SRL „Moldpresa Grup” a solicitat instanțelor de judecată ordonarea efectuării expertizei contabile, însă acestea nu s-au expus asupra acestei chestiuni printr-o încheiere separată.

La 27 februarie 2020, Serviciul Fiscal de Stat, reprezentat de Anatolie Gogu, a depus referință asupra recursului SRL „Moldpresa Grup”, prin carte a solicitat respingerea acestuia, cu menținerea deciziei din 19 noiembrie 2019 a Curții de

Apel Chişinău şi a hotărârii din 14 iunie 2019 a Judecătorei Chişinău, sediul Rîşcani (vol. II, f.d. 137-145).

Efectuând controlul judiciar al hotărârii contestate prin prisma argumentelor expuse în recurs şi referinţă, completul de admisibilitate al completului specializat pentru examinarea acţiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie reţine că, prin Legea nr. 116 din data de 19 iulie 2018 a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova. Conform art. 257 alin. (1) din Codul administrativ, prezentul cod a intrat în vigoare la 01 aprilie 2019.

Potrivit art. 258 alin. (3) din Codul administrativ, procedurile de contencios administrativ iniţiate 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 acţiuni 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 şi de contestare cu recurs a încheierilor judecătoreşti.

Astfel, din sensul normei de drept enunţate urmează că legiuitorul a optat pentru principiul aplicării imediate a noilor reglementări procedurale.

Decizia instanţei de apel a fost pronunţată după intrarea în vigoare a Codului administrativ.

Prin urmare, legalitatea procedurilor, care au urmat după punerea în aplicare a Codului administrativ se vor verifica prin prisma Codului administrativ şi aici instanţa de recurs, cu referire la termenul de depunere a recursului, reţine că, în sensul art. 245 alin. (1) din Codul administrativ recursul se depune la instanţa de apel în termen de 30 zile de la notificarea deciziei instanţei de apel, dacă legea nu stabileşte un termen mai mic. Instanţa de apel transmite neîntârziat Curţii Supreme de Justiţie recursul împreună cu dosarul judiciar.

Conform art. 245 alin. (2) din Codul administrativ, motivarea recursului se prezintă Curţii Supreme de Justiţie în termen de 30 de zile de la notificarea deciziei instanţei de apel. Dacă se depune împreună cu cererea de recurs, motivarea recursului se depune la instanţa de apel.

Decizia instanţei de apel a fost pronunţată la 19 noiembrie 2019. Conform extrasului din poştă electronică cu adresa „mariana.samatiuc@justice.md”, decizia motivată a instanţei de apel a fost expediată pentru notificare SRL „Moldpresa Grup” la 30 decembrie 2019 (vol. II, f.d. 91).

În atare circumstanţe, recursul motivat depus de SRL „Moldpresa Grup” la 23 ianuarie 2020 se consideră a fi în interiorul termenului prevăzut la art. 245 din Codul administrativ.

Fiindcă fondul cauzei a fost examinat prin prisma Legii contenciosului administrativ nr. 793-XIV din 10 februarie 2000 şi prevederilor din Codul de procedură civilă, instanţa la soluţionarea recursului se va conduce tot de aceste prevederi.

Astfel, examinând temeiurile recursului depus de SRL „Moldpresa Grup”, în raport cu materialele cauzei de contencios administrativ, completul de admisibilitate al completului specializat pentru examinarea acţiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial şi de contencios administrativ al Curţii Supreme de Justiţie consideră că recursul este inadmisibil.

Verificând motivele de casare invocate în recurs, completul atestă că SRL „Moldpresa Grup” a indicat argumente ce țin de dezacordul cu felul în care instanța de apel a apreciat înscrisurile probatorii și a constatat circumstanțele cauzei. Nu pot fi reținute ca temei de admisibilitate aceste argumente, deoarece țin de reaprecierea probelor, fapt inadmisibil în recurs.

Conform regulilor din Secțiunea a 2-a din Capitolul XXXVIII din Codul 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.

Recursul exercitat conform secțiunii a 2-a are caracter devolutiv numai asupra problemelor de drept material și procesual, verificându-se doar legalitatea deciziei, dar nu și temeinicia în fapt.

Astfel, completul de admisibilitate constată că, argumentele invocate în recurs nu pot constitui temei de casare a deciziei recurate, or, acesta nu se încadrează în cele expres stabilite la art. 432, alin. (2), (3) și (4) din Codul de procedură civilă.

În conformitate cu prevederilor art. 432, alin. (1) 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 procesual.

Aliniatele (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) 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).

Totodată, potrivit jurisprudenței CtEDO, recursul trebuie să fie efectiv, adică să fie capabil să ofere îndreptarea situației prezentate în cerere, la fel recursul trebuie să posede puterea de a îndrepta în mod direct starea de lucruri, pe când în recursul depus de SRL „Moldpresa Grup” nu se regăsesc asemenea aspecte.

Completul de admisibilitate menționează că, recursul în cauză conține obiecții de fapt și de drept, care deja au fost studiate și verificate de către instanța de apel, primind o apreciere corespunzătoare.

În consecință, nu există aparența unei încălcări a dreptului recurentului la soluționarea tuturor argumentelor cu privire la judecarea cauzei în apel, în modul în care este garantat de art. 6 § 1 al Convenției.

Drept urmare, se reține că argumentele invocate de recurent nu pot constitui temei de admisibilitate a recursului, deoarece nu denotă încălcarea esențială sau aplicarea eronată a normei de drept material sau a normei de drept procesual, așa cum formal invocă SRL „Moldpresa Grup”, și, respectiv, nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

În astfel de circumstanțe, completul de admisibilitate al completului 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 SRL „Moldpresa Grup”.

Conform art. 193, 195, 230 și 258 alin. (3) din Codul administrativ și în conformitate cu art. 433 lit. a) 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 Societatea cu Răspundere Limitată „Moldpresa Grup” se declară inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,  
judecătorul

Maria Ghervas

judecătorii

Nina Vascan

Victor Burduh