

Dosarul nr.3ra-312/20

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

Instanța de apel: Curtea de Apel Chișinău – A. Pahopol, E. Palanciuc, A. Malîi

ÎNCHEIERE

20 mai 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 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău,

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

împotriva deciziei din 18 decembrie 2019 a Curții de Apel Chișinău, prin care a fost casată în parte hotărârea din 08 aprilie 2019 a Judecătoriei Chișinău, sediul Râșcani și emisă în această parte a o decizie nouă de respingere a acțiunii, în rest hotărârea instanței de fond a fost menținută,

c o n s t a t ă :

La 28 noiembrie 2018 SRL „Oniko-BT” a înaintat cerere de chemare în judecată împotriva Serviciului Fiscal de Stat, solicitând anularea integrală a deciziei nr. 127/1556A din 04 septembrie 2018 și a actelor de control fiscal nr. 1-815404 din 16 august 2018 și nr. 1-815405 din 17 august 2018.

În motivarea acțiunii, reclamantul a indicat că în baza deciziei privind inițierea controlului fiscal nr. 28178/16 din 16 august 2018, la data de 16 și 17 august 2018 de către Serviciul Fiscal de Stat a fost efectuat un control prin metoda verificării operative la SRL „Oniko-BT”. Nefiind de acord cu actele de control enunțate, SRL „Oniko-BT” și-a manifestat dezacordul cu acestea, în rezultat a fost emisă decizia nr. 127/1556A din 04 septembrie 2018, prin care s-a aplicat față de întreprindere o amendă în sumă de 5000 de lei.

Reclamantul a invocat că în decizia nr. 28178/16 din 16 august 2018 privind inițierea controlului fiscal nu a fost indicată denumirea completă a contribuabilului unde urma să fie efectuat controlul, fiind indicat doar la contribuabilii ce prestează servicii de împachetare a bagajelor, respectiv actele de control fiscal și decizia enunțată sunt lovite de nulitate.

A mai susținut reclamantul că controlul fiscal a fost efectuat pe o altă adresă juridică decât cea indicată în decizia de inițiere a controlului fiscal, și anume în decizie s-a indicat - mun. Chișinău, bd. Dacia nr. 80/2, pe când în realitate controlul fiscal a fost efectuat la SRL „Oniko-BT”, care își desfășoară activitatea pe adresa bd. Dacia nr.

80/3, mun. Chişinău. În actele de control contestate se face referire la adresa mun. Chişinău, bd. Dacia, incinta aeroportului Chişinău.

Reclamantul a menţionat că în actul de control fiscal nr. 1-815405 din 16 august 2018 s-a indicat că maşina de casă şi control a fost utilizată şi că s-a depistat un excedent de numerar nejustificat în mărime de 1100 de lei, astfel în aceste condiţii era necesar de anexat la actul de control şi bonul fiscal prin care s-ar fi probat efectuarea reală a cumpărăturii. În realitate, excedentul de numerar nu a existat, de asemenea, nu corespunde realităţii şi faptul că nu a existat registrul MCC, fapt ce se atestă prin lipsa completă a probelor în ordinea art. 244 alin. (4) Cod fiscal, probe care ar demonstra circumstanţele invocate în actul de control enunţat.

Partea reclamantă a opinat că nu corespund realităţii menţiunile indicate în actul de control fiscal nr. 1-815405 din 16 august 2018 referitor la utilizarea maşinii de casă şi control. Nu a fost petrecută cumpărătura de control sub forma ambalării bagajelor, acest fapt poate fi demonstrat prin aceea că suma încasată la momentul efectuării controlului, potrivit raportului din maşina de casă şi control, constituia 9700 de lei, în timp ce soldul mijloacelor băneşti în casierie constituia tot 9700 de lei, inclusiv cumpărătura de control în sumă de 100 lei.

Prin încheierea din 26 martie 2019 a Judecătoriei Chişinău, sediul Rîşcani, s-a admis cererea de renunţarea a SRL „Oniko-BT” de la pretenţia de anulare a actului de control fiscal nr. 1-815405 din 17 august 2018 a Serviciului Fiscal de Stat şi s-a încetat procesul în cauza de contencios administrativ pe acest capăt de cerere.

Prin hotărârea din 08 aprilie 2019 a Judecătoriei Chişinău, sediul Rîşcani, a fost admisă acţiunea SRL „Oniko-BT”; s-a anulat decizia nr. 127/1556A din 04 septembrie 2018 a Serviciului Fiscal de Stat, Direcţia Generală Administrare Fiscală mun. Chişinău asupra cazului de încălcare a legislaţiei comisă de SRL „Oniko-BT”; s-a anulat actul de control fiscal nr. 1-815404 din 16 august 2018 a Serviciului Fiscal de Stat, Direcţia Generală Administrare Fiscală mun. Chişinău.

În argumentarea soluţiei sale instanţa de fond a constatat că contrar sarcinii probaţiunii stabilite de lege, autoritatea fiscală nu a prezentat careva probe în vederea justificării emiterii deciziei privind iniţierea controlului fiscal nr. 9878/16 din 16 august 2018 cu derogare de la actele normative şi nici nu a prezentat argumente pentru a motiva desfăşurarea controlului fiscal contrar indicaţiilor deciziei menţionate, la o altă adresă decât cea specificată.

Astfel, drept consecinţă, instanţa de judecată a considerat că urmează a fi respinse obiecţiile Serviciului Fiscal de Stat conform cărora termenul pentru contestarea deciziei privind iniţierea controlului nr. DICF-28178/16 din 16 august 2018 a expirat la 17 septembrie 2018, ori, din partea contribuabilului nu a parvenit nicio contestaţie împotriva deciziei respective nici în termenul prevăzut de lege şi nici după expirarea acestui termen.

La 18 aprilie 2019 Serviciul Fiscal de Stat, Direcţia Generală Administrare Fiscală mun. Chişinău a depus apel nemotivat împotriva hotărârii primei instanţe, iar la 26 iunie 2019 a prezentat partea motivată a apelului, solicitând admiterea acestuia, casarea hotărârii din 08 aprilie 2019 a Judecătoriei Chişinău, sediul Rîşcani, cu emiterea unei decizii noi de respingere integrală a acţiunii ca neîntemeiată.

Prin decizia din 18 decembrie 2019 a Curţii de Apel Chişinău a fost casată hotărârea din 08 aprilie 2019 a Judecătoriei Chişinău, sediul Rîşcani, în partea admiterii pretenţiei privind anularea actului de control fiscal nr. 1-815404 din 16 august 2018

emis de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău și emisă în această parte o decizie nouă prin care a fost respinsă solicitarea SRL „Oniko-BT” cu privire la anularea actului de control fiscal nr. 1-815404 din 16 august 2018; în rest hotărârea instanței de fond a fost menținută.

Pentru a decide astfel Curtea de Apel Chișinău a constatat că decizia privind inițierea controlului fiscal nr. DICF- 281178/16 din 16 august 2018 a Direcției control fiscal operativ nr. 3, subdiviziunea Serviciului Fiscal de Stat, nu întrunește condițiile legale stipulate la art. 20 alin. (2) din Legea nr. 131 din 08 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător și anume pct. f), g) și h), în special pct. f) din care rezultă că decizia de inițiere a controlului fiscal trebuie să conțină date despre persoana supusă controlului (denumirea/numele persoanei; codul fiscal; sediul/adresa subdiviziunii controlate și codul acesteia, după caz, alte date de contact). Astfel, în decizia de inițiere a controlului fiscal se conțin date generale, fără a fi specificate condițiile de inițiere a controlului fiscal. Mai mult, instanța de apel a reținut că efectuarea controlului fiscal inițiat în privința SRL „Oniko-BT” a avut loc cu încălcarea dispozițiilor Legii nr. 131 din 08 iunie 2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător. În acest context, instanța de apel a reținut concluziile instanței de fond din care se atestă că decizia de inițiere a controlului fiscal nu a vizat în mod direct contribuabilul supus controlului SRL „Oniko-BT” și nici măcar nu se referă la exercitarea unui control în privința contribuabililor ce își desfășoară activitatea pe str. Dacia nr. 80/3, mun. Chișinău.

Suplimentar, instanța de apel, reținând prevederile art. 3 al Legii contenciosului administrativ nr.793 din 10.02.2000 (în vigoare la etapa inițierii controlului), a constatat că actul de control fiscal nr. 1-815404 din 16 august 2018 nu constituie act administrativ producător de efecte juridice, este un act preparatoriu, legalitatea căruia nu poate fi controlată de sine stătător pe calea contenciosului administrativ, ci doar odată cu actul administrativ la baza căruia a stat actul sau operațiunea administrativă. Așadar, actele pregătitoare (operațiunile administrative) care stau la baza emiterii actului administrativ nu pot fi atacate în ordine de contencios administrativ, deci nu constituie obiect al acțiunii în contencios administrativ prevăzut la art.3 al Legii nr.793 din 10 februarie 2000.

La 27 decembrie 2019 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău a depus cerere de recurs nemotivată împotriva deciziei din 18 decembrie 2019 a Curții de Apel Chișinău, iar la 31 ianuarie 2020 a prezentat partea motivată a recursului, solicitând admiterea acestuia, casarea parțială a hotărârilor judecătorești, cu emiterea unei decizii noi de respingere integrală a acțiunii, ca fiind neîntemeiată.

În motivarea recursului s-a invocat că instanța de apel nu a constatat și elucidat pe deplin circumstanțele care au importanță pentru soluționarea justă a pricinii, a aplicat eronat norma de drept material și nu a aplicat legea care trebuia să fie aplicată. La fel, instanța de apel nu a dat apreciere și nu s-a expus asupra argumentelor Serviciului Fiscal de Stat.

A relatat recurentul că potrivit Legii nr. 131/2012 privind controlul de stat asupra activității de întreprinzător prevede la art. 1 alin. (4) lit. e) că dispozițiile prezentei legi nu se extind asupra controalelor efectuate de către Serviciul Fiscal de Stat, cu excepția înregistrării, supravegherii și raportării controalelor în Registrul de Stat al Controalelor.

De aici rezultă că Serviciul Fiscal de Stat, la efectuarea controalelor, se va ghida și va aplica prevederile prezentei legi doar în partea ce ține de înregistrarea controalelor (art. 8, 9), supravegherea controalelor (art. 10-13), și raportarea controalelor (art. 31²).

Astfel, introducerea art. 216 alin. (13) din Codul Fiscal la care face referire instanța de fond în hotărârea sa, face echivalență între Decizia de inițiere a controlului fiscal și delegația de control prevăzută de Legea nr. 131/2012, și respectiv actul de control cu procesul-verbal de control, tocmai pentru a aplica corect prevederile art. 8,9, 10-13, 31² și nicidecum acestea nu pot fi interpretate prin prisma art. 20 - delegația de control, art. 31 - nulitatea rezultatelor controlului și a sancțiunilor aplicate în temeiul acestora, care, potrivit art. 1 alin. (4) lit. e din Legea respectivă, nu se extind asupra controalelor efectuate de SFS.

A mai invocat recurentul că, la inițierea controlului, s-a dispus a se efectua control fiscal prin metoda verificării operative la toți contribuabilii care prestează servicii de împachetare a bagajelor în incinta aeroportului Chișinău, iar raționamentul pentru care în decizie de inițiere nu figurează denumirea concretă și codul fiscal al contribuabilului este evitarea unor incidente de depistare a persoanelor care activează în mod ilegal și care nu vor putea fi supuse controlului/sancționate din motiv că nu sunt incluse în decizia de inițiere a controlului.

A susținut recurentul că anume din acest motiv, conducerea SFS a dispus efectuarea controlului fiscal prin metoda operativă la contribuabilii care prestează servicii de împachetare a bagajelor în incinta aeroportului Chișinău, iar entitatea reclamantă a fost supusă controlului întrucât la fața locului s-a constatat că aceasta se include în lista contribuabililor respectivi.

În acest sens, comunică recurentul că SRL „Oniko-BT” a înregistrat activitatea de ambalare la SFS pe data de 23 noiembrie 2017, iar subdiviziunea amplasată în mun. Chișinău, str. Dacia nr. 80/3 (aeroportul Chișinău) a fost înregistrată pe data de 30.05.2018.

La 23 ianuarie 2020 și la 31 ianuarie 2020 în adresa SRL „Oniko-BT” a fost expediată copia recursului depus de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, cu înștiințarea despre necesitatea prezentării referințelor.

La 06 aprilie 2020 SRL „Oniko-BT” a depus referință la cererea de recurs înaintată de Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, prin care a solicitat declararea recursului ca fiind inadmisibil, menționând că criticele invocate nu pot duce la admisibilitatea recursului, ori acestea nu pot fi reținute prin prisma art. 432 din Codul de procedură civilă, acest fapt denotă caracterul declarativ al recursului, fiind lipsit de esență, care evidențiază simplul fapt al dezacordului asociației recurente cu soluția dată de instanța de apel, precum și lipsa temeiurilor legale de declarare a recursului.

Efectuând controlul judiciar al hotărârilor contestate prin prisma argumentelor expuse în recurs, completul specializat pentru examinarea acțiunilor în contencios administrativ al Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție reține că prin Legea nr. 116 din data de 19 iulie 2018 a fost adoptat Codul administrativ al Republicii Moldova. În conformitate cu art. 257 alin. (1) al Codului administrativ, prezentul cod a intrat în vigoare la 01 aprilie 2019.

În conformitate cu art. 258, alin. (3) al Codului 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.

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

Decizia instanței de apel a fost pronunțată 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 și aici instanța de recurs cu referire la termenul de depunere a recursului reține că conform 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.

Potrivit art. 245, alin. (2) din Codul administrativ 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.

Decizia instanței de apel a fost pronunțată la 18 decembrie 2019. Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău a recepționat copia deciziei instanței de apel la data de 15 ianuarie 2020 (f.d. 177)

Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, în conformitate cu prevederile art. 245 din Codul administrativ a depus recurs motivat la data de 31 ianuarie 2020, în termen.

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

Astfel, examinând temeiurile recursului depus de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, 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.

Verificând motivele de casare, invocate în recurs, completul Colegiului atestă că Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, 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 Colegiului constată că argumentele invocate în recurs nu poate 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 CEDO, 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 declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, asemenea aspecte nu se regăsesc.

În speță, completul Colegiului 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 Serviciului Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, 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 către asociația recurentă 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 Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău și, respectiv, nu constituie temei de casare a deciziei recurate.

În astfel de circumstanțe, completul Colegiului civil, comercial și de contencios administrativ al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a considera recursul declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală Administrare Fiscală mun. Chișinău, inadmisibil.

În conformitate cu art. 193, art. 195, art. 230 și art. 258, alin. (3) din Codul administrativ, 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, declarat de către Serviciul Fiscal de Stat, Direcția Generală
Administrație Fiscală mun. Chișinău, se consideră inadmisibil.

Încheierea este irevocabilă.

Președintele completului,
judecătorul

Maria Ghervas

judecătorii

Nina Vascan

Victor Burduh